بسم الله الرحمن الرحيم

﴿.... فأما الزبد فيذهب جفاء وأما ماينفع الناس فيمكث في الأرض﴾

صدق الله العظيم

سورة الرعد

آية رقم (١٧)

جامعة دمشق
كليـــة الاقتصـــاد
قسم المحاسبة

القياس و الإفصاح المحاسبي عن الأداء الإجتماعي في القطاع المصرفي

دراسة ميدانية في المملكة العربية السعودية

Measurement And Accounting Disclosure For Social Performance In Sector Of Banks
Field Study In The Kingdom Of Saudi Arabia

دراسة أعدت لنيل درجة الماجستير فـي المحاسبة

إشراف الدكتور
عبد الرحمن مرعي

إعـداد
محمد مطلق العتيبي

١٤٣٠هـ ٢٠٠٩م

الإهـــــداء

أهدي هذا الجهد المتـواضع إلى كل من يـحبـهم قلـبي...

أبـي وأمي أدامهم الله،

أخي سعود سلمه الله...،

وكل أفراد عائلتي...،

وكل أصدقائي وزملائي...،

الباحث

شكر وتقدير

الحمد والشكر لله سبحانه وتعالى على نعمته وتوفيقه في إنجاز هذه الدراسة، وأزكى الصلاة وأتم التسليم على سيدنا محمد خاتم الأنبياء وإمام المرسلين وعلى آله وصحبه أجمعين. اللهم علمنا ما ينفعنا وانفعنا بما علمتنا وزدنا علماً وعملا. وبعد ....

يطيب لي أن أتقدم بجزيل شكري وعظيم امتناني للأستاذ الفاضل الدكتور عبدا لــرحمن مرعـــي لتفضله بتحمل عناء الإشراف على هذه الدراسة، والذي كان لملاحظاته القيمة وتوجيهاته السديدة ومساندته الكبيرة أبلغ الأثر في إتمامها فجزاه الله كل خير.

وبمزيد من التقدير أتقدم بشكري للأساتذة الأفاضل الدكتور مأمون حمدان والـــدكتور نــضال العربيد أعضاء لجنة الحكم على تكرمهم بقراءة وتقييم ومناقشة هذه الدراسة و إثرائها بآرائهم .

ويقتضي واجب العرفان بالجميل أن أتقدم بالشكر والتقدير إلى كل من أسدى إلي نــصحا، أو قدم لي عونا في سبيل تقديم هذا الجهد المتواضع، إلى كل من لم يبخل عن إرشادي وتـــوجيهي، إلى كل من بذل ما في وسعه لمد يد العون لي، وأخص منهم بالذكر الأستاذ الدكتور حسن عمـــوري والأستاذ مزيد العصيمي والأستاذ عبدالله الحافي والدكتور إيهاب الأطرش والأستاذ فتحي سمهـــود والأستاذ عمر الخطيب والأستاذ مناف الديلمي.

كما لايفوتني أن أشكر الدكتور فؤاد الدعيس على مراجعة التحليل الإحصائي للدراسة.

إلى كل أولئك أتقدم إليهم بخالص شكري وتقدير وامتناني

سائلاً الله أن يجزي الجميع عني كل خير

الباحث

محمد العتيبي

الملخص

القياس والإفصاح المحاسبي عن الأداء الاجتماعي في القطاع المصرفي
(دراسة ميدانية في المملكة العربية السعودية)

إعداد

محمد مطلق العتيبي

إشراف الدكتور

عبدالرحمن مرعي

أستاذ المحاسبة في كلية الاقتصاد – جامعة دمشق

استهدفت الدراسة بشكل أساسي تحديد العوامل التي تعيق تطوير المحاسبة عن المسؤولية الاجتماعية في المصارف السعودية، واتبع الباحث في ذلك المنهج الاستقرائي في دراسة وتتبع أراء مجموعة من المتخصصين من أكاديميين ومحاسبين قانونيين بالإضافة الى موظفي المصارف السعودية ذاتها حول واقع تلك العوامل، وذلك من خلال استبانة صممت اعتمادا على الإطار النظري والدراسات السابقة تم توزيعها بنسب متفاوتة على المجموعات المستهدفة، استخدمت مجموعة من الأساليب الإحصائية في تحليلها منها اختبار t للعينة البسيطة واختبار تحليل التباين الأحادي...الخ، وقد توصلت الدراسة الى مجموعة من النتائج أهمها ما يلي:

١) تبين أن المصارف السعودية لم يكن لديها وعياً كافياً بأهمية المحاسبة عن المسؤولية الاجتماعية الى درجة تأثيره سلبيا على تطوير المحاسبة عن المسؤولية الاجتماعية فيها.
٢) تبين أن ضعف الأداء الاجتماعي للمصارف السعودية كان له تأثيرا سلبيا على تطوير المحاسبة عن المسؤولية الاجتماعية فيه
٣) تبين أن غياب التشريعات والمعايير المحاسبية المتعلقة بالإفصاح عن المسؤولية الاجتماعية للمصارف السعودية كان له تأثيرا سلبيا على تطوير المحاسبة عن المسؤولية الاجتماعية فيها.
٤) تبين أن صعوبة قياس التكاليف والمنافع الاجتماعية أثر سلبا على تطور المحاسبة عن المسؤولية الاجتماعية في المصارف السعودية.

مقدمة الدّراسة

تمهيد :

لم يعد يسيطر على منظمات الأعمال هدف تعظيم الربح هدفاً وحيداً، بل أصبح تحقيق التوازن بين حقوق أصحاب المنظمات والتزاماتهم هو الهدف الأهمّ لضمان البقاء[١].

فبالرغم من أنّ تعظيم ثروة الملاك هو هدف المنظمة الأساسي، إلاّ أنّ تحقيق هذا الهدف تحكمه قيود يفرضها المجتمع، تتمثّل في مسؤولية المنظمة تجاه جميع الأطراف التي تتأثر بنشاطها، لذلك كان عليها تقبّل مسؤولياتها الاجتماعية، سواء المفروضة عليها بالإلزام قانوني أو تلك التي ترتبط بمصلحتها الذاتية، على أساس أنّ عدم مقابلتها لهذه المسؤوليات قد يهدّد بقاءها واستمرارها، فعلى منظمات الأعمال النظرُ إلى مسؤولياتها الاجتماعية من خلال دورها الاقتصادي، فإذا قصّرت في تحقيق ذلك فإنّ عليها التخلي عن هذا الدور لجهات أخرى، والتي عادة ما تكون الحكومات[٢].

ففي ظل التضخم الكبير في أعمال منظمات الأعمال وتنوع الوظائف التي تقوم بها وتأثير ذلك سلباً أم إيجاباً في البيئة المحيطة والمجتمع الداخلي والخارجي، فرض على مهنة المحاسبة أن تبحث عن أسس وقواعد تساعد في قياس التكاليف والمنافع الاجتماعية الناتجة عن هذا التطور، والإفصاح عنها وفق المبادئ المحاسبية لا سيما مبدأ مقابلة المصروفات بالإيرادات، أو تطوير مبادئ المحاسبة لتأخذ بالحسبان المحاسبة عن المسؤولية الاجتماعية من قبل منظمات الأعمال.

وهذا ما أخرج المحاسبة عن إطارها التقليدي المختص بقياس الدخل وإعداد التقارير والقوائم المالية وتوصيلها إلى الأطراف المختلفة إلى إطار يتّصف بالشمولية والاتساع من خلال الدور المتمثل بتحديد وقياس البيانات وإعداد وتوصيل التقارير التي توضّح مدى مشاركة منظمات الأعمال في تحقيق أهداف المجتمع[٣].

[1] - الحسني، صادق، " تدقيق الأداء الاجتماعي للمنشآت في ضوء معايير المراجعة الدولية والأمريكية"، مجلة الإداري، الأردن، ٢٠٠٣م، ص ١٣.

[2] -R. Gray and D. Owen and C. Adoms., Accounting & Accountability Changes and Challenges in Corporate Social Environmental Reporting, Prentice- Hall, London, 1996, P.57.

[3] - رجب، عبد العزيز، " الإطار العام لنظرية المحاسبة الاجتماعية الاقتصادية " ، مجلة العلوم الاجتماعية، السنة ٩ ، عدد ٤ ، جامعة الكويت ، ١٩٨١ ، ص ١٢٣.

وقد برزت في العقد السادس من القرن العشرين المحاسبة الاجتماعيـة فرعـاً جديداً من فروع المحاسبة، إذ ارتبط هذا الفرع بالعديد من المفاهيم المترادفة أبرزها المحاسبة عن المسؤولية الاجتماعية.

ولقد كان القياس والإفصاح المحاسبيان عن المسؤولية الاجتماعيـة محـوراً لكتابات ودراسات عديدة في بعض الدول المتقدمة من أهمها دراسة Linowes ودراسة Estes ودراسة Ramanthan، وذلك لمعرفة مدى قيام منظمات الأعمال بأداء مسؤولياتها الاجتماعية، حيث يزداد التعارض الآني بين مصالح كلّ من المنظمة والمجتمع.

مشكلة الدّراسة :

المسؤولية الاجتماعية لمنظمات الأعمال تعد حديثة نسبياً إذا ما قورنت بالمسؤولية الاقتصادية، إلاّ أنّها أخذت قدراً كبيراً من الاهتمام في الآونة الأخيرة بين عدد كبير من فئات المجتمع السعودي، ولما كانت المصارف جزءاً مهماً من هذا المجتمع، كان لابد من قيامها بدور أساسي ومهم في خدمة المجتمع.

ومن خلال تقارير مجالس الإدارات لتلك المصارف ومراجعة الدراسات السابقة في البيئة المحلية والتي سيشار إليها لاحقاً، يتبين أن المصارف السعودية تقوم بأداء جزء من هذا الدور، لكن المشكلة تكمن في عدم تطور المحاسبة عن المسؤولية الاجتماعية لدى هذه المصارف، الأمر الذي يستدعي بحث الأسباب المؤثرة في ذلك، فمازالت المصارف تقوم بقياس أدائها الاجتماعي وعرضه من دون أي أسس أو معايير يمكن التقيد بها، وبالتالي نجد تبايناً في إفصاح المصارف السعودية عن مسؤولياتها الاجتماعية، ويتضح ذلك من خلال التباين في أساليب ومستوى الإفصاح.

أهمية الدّراسة :

لما كان النظام والمجتمع السعودي مبنياً على التكافل والتعاون الذي جاء به الإسلام، كان لابد من الاهتمام المتزايد بالدور الاجتماعي لمنظمات الأعمال، فالتقرير عن هذا الدور في مجتمع إسلامي يكون أكثر إلحاحاً منه في المجتمعات الأخرى.

يقول تعالى (وابتغ فيما آتاك الله الدار الآخرة ولا تنس نصيبك من الدنيا وأحسن كما أحسن الله إليك ولا تبغ الفساد في الأرض إن الله لا يحب المفسدين) (سورة القصص،الآية ٧٧)، ومن الآية الكريمة يتضح لنا أن الجانب الإيجابي للمسؤولية الاجتماعية هو الإحسان، وهي كلمة جامعه لكل خير، أما الجانب السلبي للمسؤولية الاجتماعية فهو الفساد في الأرض ويشمل كافة الأعمال التي تضر بالإنسان والبيئة والمجتمع، بل إن الإسلام ذهب إلى ما هو أبعد من ذلك حيث جعل مفهوم المسؤولية الاجتماعية يرتبط بمفهوم أعم وأشمل وهو مفهوم (عمارة الأرض) وتكون بذلك المسؤولية الاجتماعية مسؤولية دينية تمس عقيدة المسلم قبل أن تكون مسؤولية اجتماعية.

فالاهتمام المتزايد لمختلف فئات المجتمع السعودي بالدور الاجتماعي الذي يجب أن تؤديه منظمات الأعمال بشكل عام والمصارف السعودية بشكل خاص هو ما حدا بالباحث إلى الاهتمام بالقياس والإفصاح المحاسبي عن هذا الدور، وقد اختار أكثر القطاعات حيوية في المملكة العربية السعودية مجالاً للدراسة وهو القطاع المصرفي والذي يعد من أكثر القطاعات نموّاً وربحية، حيث تشير التقارير الاقتصادية أنّ مؤشرات أداء المصارف السعودية هي الأفضل في المنطقة العربيّة لمّا تتمتّع به من ربحية عالية وارتفاع في كفاية رأس المال[1].

كما إنّ هذه الدّراسة تزداد أهمية لكونها من الدّراسات القليلة في المملكة العربيّة السعوديّة عن المحاسبة عن المسؤولية الاجتماعية وتكاد تكون الأولى في القطاع المصرفي.

هدف الدّراسة:

ارتباطاً بمشكلة الدّراسة فإنّ هدف الدراسة الأساسي يتمثل في تحديد العوامل المؤثرة في عدم تطور المحاسبة عن المسؤولية الاجتماعية في المصارف السعودية، فالدراسة تسعى إلى معرفة مدى تأثير قلة الوعي بأهمية المحاسبة عن المسؤولية الاجتماعية في تطورها، ومدى تأثير ضعف الأداء الاجتماعي للمصارف السعودية وغياب التشريعات والمعايير المحاسبية ذات العلاقة وصعوبات القياس المحاسبي لعناصر الأداء الاجتماعي في تطور المحاسبة عن المسؤولية الاجتماعية.

حدود الدّراسة:

[1] – تقرير هيرمس الاقتصادي، صفحة الرياض الاقتصادي، جريدة الرياض الالكترونية، ٢٠٠٨م، موقع www.alriyadh.com.

تقتصر الدراسة على المجالات التالية من مجالات المسؤولية الاجتماعية:

- مجال المساهمات العامة
- مجال الموارد البشرية.
- مجال مساهمة المنتج.

كما إنها تقتصر على المصارف السعودية المدرجة في سوق الأسهم السعودي.

الدّراسات السابقة:

أولاً– الدراسات في البيئة العربية:

أ.البيئة السعودية (محل الدراسة)

١) دراسة (القريشي)[1]، ١٩٨٩م، بعنوان:(القياس المحاسبي للمسؤولية الاجتماعية للمنشأة).

هدفت الدراسة إلى محاولة قياس المسؤولية الاجتماعية للمنظمات قياساً محاسبياً، وقد اهتمت الدراسة بالصعوبات والمشاكل التي واجهت القياس المحاسبي للمسؤولية الاجتماعية، وركزت على وجوب القياس المحاسبي للتكاليف والمنافع الاجتماعية،واعتمدت الدراسة على الأسلوب الاستقرائي، وعلى أساس الملاحظة والمشاهدة والبيانات الإحصائية وذلك بالتطبيق على شركة إسمنت اليمامة السعودية المحدودة، كما ناقشت مدى تطابق فروض النظرية العامة للمحاسبة مع المحاسبة عن المسؤولية الاجتماعية، وانتهت الدراسة إلى أن محاسبة المسؤولية الاجتماعية لم تلق الاهتمام الكافي من قبل الهيئات العلمية والمهنية، كما أشارت الدراسة إلى إمكانية استخدام المبادئ العامة التي تحكم المحاسبة المالية في إعداد التقارير والقوائم الاجتماعية مع ضرورة إجراء بعض التعديلات على بعض الفروض والمبادئ لتتلاءم مع مجالات تطبيق نظام محاسبة المسؤولية الاجتماعية ، كما إن المشروعات الاقتصادية في المملكة لم تستجب بعد لمسؤوليتها الاجتماعية فيما يخص البيئة، وأكدت ضرورة البحث عن مقياس آخر خلاف الربح لتقويم أداء المشروعات.

[1]- القريشي، عبد الله، " القياس المحاسبي للمسؤولية الاجتماعية للمنشأة ، دراسة ميدانية "، رسالة دبلوم عالي غير منشورة، معهد الإدارة العامة ،السعودية ،١٩٨٩م.

٢) دراسـة (القحطـاني)[1]، ١٩٩٦م، بعنـوان: (دراسـة تطبيقيـة للإفصاح عن المعلومـات الاجتماعيـة في التقارير السنوية المنشورة للشركات المساهمة السعودية).

هدفت الدراسـة إلـى معرفـة مـدى تـوافر الإفصـاح عـن أي معلومـات متعلقـة بـالأداء الاجتمـاعي للشركات المساهمة السعودية، من واقع تقاريرها السنوية المنشورة، كما تطرقت الدراسـة إلـى مجـالات ونطاق وأشكال الإفصاح في تلك التقارير.

وتوصلت الدراسـة إلـى أن الإفصـاح عـن معلومـات المسؤولية الاجتماعيـة فـي التقـارير السـنوية للشركات السعودية المساهمة مازال محدوداً للغاية، ويحتاج إلى مزيد من العناية والاهتمـام سـواء لنطـاق الإفصاح أو شكله، كمـا إن الإفصـاح اتخـذ الشكل التقريـري (الوصـفي) فـي معظـم الحـالات، كمـا إنـه لـم يتضمن بيانات مالية عن قيمة التكاليف والمنافع الاجتماعية، كما إن الإفصاح دائمـا مـا يكـون فـي فقـرات تقرير مجلس الإدارة الموجه للمساهمين، ولم يقع فـي جـزء مسـتقل مـن التقريـر تحـت أي عنـوان مسـتقل يميز المعلومات الاجتماعية، أو ضمن القوائم المالية التقليدية.

ب ـ البـلدان العربـيّة الأخرى:

١) دراسة (نور ومحمد)[2] ، ٢٠٠١م، بعنوان: (محاسبة المسؤولية الاجتماعية).

هـدفت هـذه الدّراسـة إلـى اسـتعراض مـشكلات ومعـايير قيـاس تكـاليف المـسؤولية الاجتماعيـة وترجمتهـا فـي تقـارير ماليـة فـي الـشركات الـصناعية الأردنيـة ومحاولـة تـصميم نمـوذج لتقـارير تكـاليف المسؤولية الاجتماعية.

وتوصّلت الدّراسـة إلـى تقـديم نمـوذج لتجميـع وتبويـب وقيـاس التكـاليف الاجتماعيـة وفقـاً لمبـدأ الإفصـاح الاجتمـاعي مـن وجهـة نظـر المنـشأة لأسـاس الإنفـاق الفعلـي، كمـا طرحـت الدّراسـة الأفكـار النظرية ومصادر توفير المؤشرات الخاصة بالمقارنة والقياس المكملة في هذا الجانب.

٢) دراسة (الحمادين)[1]، ٢٠٠٢م، بعنوان: (محاسبة المسؤولية الاجتماعية في المؤسسات الفندقيـة الأردنية).

[1]ـ القحطاني، الجوهرة، " دراسة تطبيقية للإفصاح عن المعلومات الاجتماعية في التقارير السنوية المنشورة للشركات المساهمة السعودية"، رسالة ماجستير غير منشورة، جامعة الملك عبد العزيز، السعودية، ١٩٩٦م.

2 - نور، عبد الناصر ومنير، محمد، " محاسبة المسؤولية الاجتماعية "، المجلة الدولية للعلوم الإدارية، المجلد السادس، العدد الثالث، الأردن، ٢٠٠١ م.

هدفت هذه الدّراسة إلى تعرّف مدى إدراك وفهم متخذي القرارات في المؤسسات الفندقية الأردنية لمفهوم المسؤولية الاجتماعية، وبيان مدى قيام المؤسسات الفندقية بتبني محاسبة المسؤولية الاجتماعية، وأظهرت الدّراسة بأنّ متخذي القرارات في الفنادق الأردنية على إدراك واسع بهذا المفهوم من خلال الأنشطة التي يمارسونها.

وأوصت الدّراسة بالعمل على الاهتمام بالمجتمع من قبل المؤسسات الفندقية الأردنية، ووضع التشريعات القانونية الخاصة بمحاسبة المسؤولية الاجتماعية، كما أوصت الدّراسة بضرورة القيام بمزيد من الدّراسات الميدانية لوضع إطار شمولي لمحاسبة المسؤولية الاجتماعية.

٣) دراسة (سمهود)[٢]، ٢٠٠٣م، بعنوان: (دور المحاسبة في قياس وعرض الأداء الاجتماعي للوحدات الصناعية).

هدفت هذه الدّراسة إلى محاولة توضيح أبعاد المسؤولية الاجتماعية للمشروع وكيفية المحاسبة عنها، كما حاولت تحديد المشاكل والصعوبات التي تواجه تطور المحاسبة عن المسؤولية الاجتماعية، وانتهت الدّراسة إلى أنّ المسؤولية الاجتماعية لا تعني بالضرورة الضرر الذي تلحقه الأنشطة الإنتاجية للمشروع بالمجتمع والبيئة وإنّما تعني مساهمة المشروع في خدمة المجتمع والبيئة، كما إنّ المسؤولية الاجتماعية تختلف باختلاف الوحدات الاقتصادية وبيئاتها، كما إنّ تكاليف علاج أو منع الآثار السلبية للنشاط الإنتاجي تعدُّ تكاليف إنتاجية أكثر منها تكاليف ترتبط بأداء المشروع لمسؤولياته الاجتماعية، بالإضافة إلى أنّ تحديد الأنشطة الاجتماعية بشكل واضح وكذلك المشاكل والصعوبات التي تتعلق بتحديد وقياس التكاليف والمنافع الاجتماعية هي الأسباب الرئيسة وراء عدم تطوّر المحاسبة عن المسؤولية الاجتماعية.

٤) دراسة (الحسني)[٣]، ٢٠٠٣م، بعنوان: (تدقيق الأداء الاجتماعي للمنشآت في ضوء معايير المراجعة الدولية والأمريكية).

حاولت الدّراسة وضع إطار علمي للمراجعة الاجتماعية بكل جوانبها لاسيما مجموعة المعايير التي يمكن أن تحكمها، وبيّنت أثر هذه المعايير في الأساليب والإجراءات المطبقة، مع محاولة زيادة المنفعة النسبية لقيمة المعلومات المحاسبية لدى المستخدمين على كافة المستويات، وتناولت إمكانية

1 - الحمادين، راضي، " محاسبة المسؤولية الاجتماعية في المؤسسات الفندقية الأردنية، دراسة ميدانية "، رسالة ماجستير غير منشورة، جامعة آل البيت، الأردن، ٢٠٠٢م .

2 - سمهود، فتحي، " دور المحاسبة في قياس وعرض الأداء الاجتماعي للوحدات الصناعية"، رسالة ماجستير غير منشورة، جامعة عزيان، ليبيا، ٢٠٠٣م.

٣- الحسني، صادق، مرجع سبق ذكره، ص ص ١٣-٦٥.

تطبيق المعايير المالية على المراجعة الاجتماعية تمهيداً للوصول إلى إطار شامل متكامل للمراجعة الاجتماعية.

وانتهت الدّراسة إلى أنّ كثيراً من العوامل التي أدّت إلى تطوّر المحاسبة الاجتماعية قد أدّت بنفس الدرجة إلى نشأة المراجعة الاجتماعية وتطورها كما إنّ العديد من العوامل التي جعلت المحاسب مسؤولاً عن قياس وتوصيل المعلومات المتعلقة بالإنجاز الاجتماعي قد جعلت المراجع مسؤولاً عن التحقق من مدى سلامة قياس وتوصيل تلك المعلومات.

٥) (دراسة العريان)[1]، ٢٠٠٤م، بعنوان: (أثر الإفصاح المحاسبي عن الأداء الاجتماعي على متخذي قرارات منح القروض في معايير البنوك التجارية الأردنية).

هدفت هذه الدّراسة إلى بيان مدى تأثير الإفصاح المحاسبي عن المعلومات الاجتماعية في متخذي قرارات منح القروض في المصارف الأردنية في اتخاذ قراراتهم وبيان مدى أهمية تلك المعلومات لدى مانحي القروض في المصارف التجارية الأردنية باختلاف الأداء المالي و الأداء الاجتماعي وبيان الأهمية النسبية لبنود المعلومات الاجتماعية بالنسبة لمتخذي القرارات المتعلقة بالإقراض في هذه المصارف.

وقد أظهرت النتائج أنّ المحك الأساسي في اتخاذ القرارات المتعلقة بالإقراض في المصارف التجارية الأردنية هو الأداء المالي للعميل والمتمثل في قوة مركزه المالي وقدرته على السداد، وإنّ الإفصاح عن المعلومات الاجتماعية ليس له تأثير في قرارات مانحي القروض وإن كان له أثر محدود في المقدرة على الإقراض.

٦) دراسة (جربوع)[2]، ٢٠٠٧م، بعنوان: (مدى تطبيق القياس والإفصاح في المحاسبة عن المسؤولية الاجتماعية بالقوائم المالية في الشركات بقطاع غزة).

هدفت هذه الدّراسة إلى تحديد معنى واضح للمحاسبة عن المسؤولية الاجتماعية وإلى تعرُّف مدى وجود منظمات أعمال متخصصة لممارسة المسؤولية الاجتماعية في قطاع غزة، وتعرُّف أسس وأساليب الإفصاح في القوائم المالية لهذه الشركات.

[1]- العريان، ليث، " أثر الإفصاح المحاسبي عن الأداء الاجتماعي على متخذي قرارات منح القروض في البنوك التجارية الأردنية"، رسالة ماجستير غير منشورة، جامعة آل البيت، الأردن، ٢٠٠٤م.

[2] - جربوع، يوسف محمد، "مدى تطبيق القياس والإفصاح في المحاسبة عن المسؤولية الاجتماعية بالقوائم المالية في الشركات بقطاع غزة"، مجلة الجامعة الإسلامية، المجلد الخامس عشر، العدد الأول، ٢٠٠٧م، ص ص ٢٣٩-٢٨١.

واقترحت الدراسة نموذج للمحاسبة عن المسؤولية الاجتماعية في الشركات في الدول النامية بما فيها دولة فلسطين.

ومن نتائج هذه الدّراسة أنّ المحاسبة عن المسؤولية الاجتماعية لم تحظ بالقدر الكافي من الاهتمام من جانب الجمعيات المهنية الفلسطينيّة، وأنّ الإطار العام للمسؤولية الاجتماعية هو إطار غير محدد المعالم، وعدم مساعدة الشركات على الالتزام بالقوانين والأنظمة الخاصة بحماية البيئة من التلوث والأضرار التي تلحقها هذه الشركات، وضرورة الإفصاح عن الأنشطة التي تقوم بها هذه الشركات، التي لها آثار اجتماعية.

ثانياً- الدراسات في البيئة الأجنبية:

١) دراسة (Lehman)[1]، ١٩٩٥م، بعنوان (شرعية الاهتمام بالمحاسبة البيئية).

تقوم الدراسة على أساس أن نشأة المحاسبة عن المسؤولية الاجتماعية تعد نتاجاً أو تطبيقاً للمدخل الأخلاقي على نطاق المجتمع في مجموعة، فهي تعكس الأنشطة ذات المضمون الاجتماعي التي تؤديها المنظمة كالتزام أخلاقي من قبل إدارتها تجاه استغلال الموارد المادية والبشرية المتاحة في البيئة المحيطة بما يسهم في زيادة رفاهية المجتمع.

وقد أوضحت الدراسة أنه إذا كان أداء المنظمة ينبغي أن يتم في حدود الإطار الأخلاقي فإن ذلك يستوجب بداية تعرُّف المستفيدين من المعلومات المحاسبية، وما هي طبيعة حاجات ومصالح الفئات الاجتماعية المتنوعة من أصحاب المصالح في المنظمة، وكيف يمكن منع التعارض بينها بالرجوع إلى القيم الاجتماعية.

كما أوضحت الدراسة أنة طبقاً للمنظور الأخلاقي للمحاسبة عن المسؤولية الاجتماعية يتحدد نطاق المسؤولية الاجتماعية بالأنشطة التي تؤديها المنظمة كالتزام أخلاقي تجاه المجتمع، كما إن الصعوبات العديدة التي تكتنف التطبيق العملي للمفاهيم والقيم الاجتماعية وتحديد أولوياتها تتيح درجه عالية من التباين عن مكونات الأداء الاجتماعي وتوصيف الأنشطة الاجتماعية، ومن ثمَّ لا يمكن الاعتماد عليه لوضع إطار علمي قابل للتطبيق العملي للمحاسبة عن المسؤولية الاجتماعية.

[1] –Lehman, G., "Alegitinate Concern for Environmental Accounting", Critical Perspectives on Accounting, (Oct.,1995) PP.393-413.

٢) دراسة (Curtis Verchoor & Sandra Shelton)[١]، ١٩٩٥م، بعنوان (نحو توسيع مظلة التأمين على الحياة).

هدفت هذه الدّراسة إلى تعرُّف ماهية العلاقة التي تربط بين مهام التدقيق الداخلي والمسؤولية الاجتماعية في الولايات المتحدة الأمريكية.

وخلصت الدّراسة إلى أنّ وكالات التأمين الأمريكية تمارس ضغوطاً على المدققين الداخليين بهدف زيادة وتركيز الاهتمام بمحاسبة المسؤولية الاجتماعية، وقد أوصت الدّراسة بضرورة قيام المدققين الداخليين بهذه المهمة، والذي من شأنه أن يزيد الثقة في تحقيق مؤسسات الأعمال الأمريكية على مختلف أشكالها لأهدافها بفعالية وبمزيد من الرشد في استخدام الموارد الاقتصادية.

٣) دراسة (Owenand lehman)[٢]، ٢٠٠٠م، بعنوان (المحاسبة الاجتماعية والبيئية).

أجريت هذه الدراسة في المملكة المتحدة، وقد هدفت إلى القيام بإجراء استكشاف لأهم الاتجاهات المستقبلية للمحاسبة الاجتماعية والبيئية، وذلك من خلال دراسة استكشافية لواقع العلاقة بين المنشآت والمجتمع للوصول إلى أهم العناصر الأساسية التي ستوجه هذين الجانبين من جوانب علم المحاسبة في المستقبل إلى التطور والتأصيل لحل المشاكل المحاسبية المعاصرة.

وقد أشارت الدراسة إلى أن علم المحاسبة يمكن أن يسهم بشكل فعال في مجال حماية البيئة من خلال التقارير الاجتماعية التي تحتوي على بيانات صادقة عن مساهمة المنشآت في التزامها بمسؤولياتها الاجتماعية والبيئية.

وقد خلصت الدراسة إلى استنتاج وجود تأثير للمحاسبة الاجتماعية والبيئية في العلاقة بين المحاسبة الإدارية ونُظم المعلومات الإدارية، وتوصلت إلى رؤية حول الاتجاهات المستقبلية للمحاسبة الاجتماعية، كالمحافظة على اتصال فعال مع المجتمع المحيط بالمنشأة، ما يستدعي الاهتمام بأنشطة المنشأة الاجتماعية والبيئية، والتركيز على قضايا العولمة والتي تؤثر في المجتمعات المحلية والإقليمية والبيئية بشكل عام.

٤) دراسة (Deegan. C., Rankin, M. and Tobin, J)[٣]، ٢٠٠٢م، بعنوان (الإفصاح البيئي والاجتماعي للشركة الأسترالية (BHP Ltd) في الفترة من ١٩٨٣ - ١٩٩٧م).

---

[1] - Curtis Verchoor & Sandra Shelton., " Expanding the Assurance Umbrella " , Internal Auditor , Vol.52, Issue 5, 1995, PP, 30-35

[2]- David Owen And Glen Lehman., "Social And Environmental Accounting: Trends And Directions For The Futuer", Accounting Forum, Mar 2000,Vol 24

[3] –Deegan. C., Rankin., M. and Tobin, J. (2002). "An examination of corporate social and environmental disclosures of BHP from 1983-1997: Atesr of legitimacy theory" Accounting Auditing & Accountability Journal. Vol.15.pp 312-343.

تفحص هذه الدراسة الإفصاح البيئي والاجتماعي لواحدة من أكبر الشركات الأسترالية (BHP Ltd) في الفترة من (١٩٨٣ـ ١٩٩٧م) للوقوف على درجة ونوع الإفصاح البيئي والاجتماعي في التقارير السنوية، وما إذا كان الإفصاح عن المعلومات البيئية والاجتماعية هو استجابة لتوقعات معينة من المجتمع، وقد استخدمت الدراسة التغطية الصحفية مقياساً ينوب عن اهتمامات المجتمع لكون الصحافة مرآة المجتمع، كما استخدمت الدراسةُ أسلوبَ تحليل المحتوى لقياس كل من الاهتمام الصحفي والإفصاح الاجتماعي في التقارير السنوية.

وتدل نتائج الدراسة على أن هناك زيادة في مستوى المعلومات الاجتماعية والبيئية المفصح عنها في التقارير السنوية خلال السنوات الأخيرة، كما إن هناك ميلاً للإفصاح عن المعلومات الإيجابية فقط، كما وجدت الدراسة دليلاً على أن القضايا التي حصلت على اهتمام أكبر من الصحافة حصلت أيضاً على كمية أكبر من الإفصاح في التقارير السنوية، وتؤيد نتائج الدراسة وجود علاقة قوية بين سياسات الإفصاح البيئي والاجتماعي واهتمام المجتمع.

٥) دراسة (Hamid)[1]، ٢٠٠٤م، بعنوان (مدى الإفصاح الاجتماعي للمصارف والشركات المالية في ماليزيا).

هدفت الدراسة إلى فحص مدى الإفصاح الاجتماعي المطبق من قبل المصارف والشركات المالية في ماليزيا، من خلال دراسة العلاقة بين خصائص الشركات ومستوى الإفصاح الاجتماعي لديها، وأهم ما توصلت إليه الدراسة، أن مستوى الإفصاح الاجتماعي لهذه المصارف والشركات المالية، لازال ضعيفاً، كما إن حجم هذه المصارف والشركات المالية، كان له علاقة إيجابية بمستوى الإفصاح الاجتماعي المطبق لديهم.

وقد ركزت الدراسة على دراسة خصائص الشركة (حجم الشركة، معل الربحية، شكل الشركة القانوني، قدم الشركة)، وتبين أن الإفصاح عن المنتج كان أكثر تركيزاً من الأنشطة المتعلقة بالموارد البشرية والطاقة والبيئة.

كما استنتجت الدراسة أن الحجم والشكل القانوني وقدم المصارف والشركات المالية، ترتبط ايجابياً بالإفصاح عن المسؤولية الاجتماعية، كما إن الربحية غير مرتبطة إيجابياً بالإفصاح الاجتماعي.

٦) دراسة (Rachal)[2]، ٢٠٠٥م، بعنوان (الإفصاح الاجتماعي للشركات _ أثر الإدراك على دعم المجموعات البيئية).

[1]- Hamid. F. Z., ' Corporate Social Disclosure By Banks And Finaice Companies; Malaysian Evidence'. Master Thesis. University Utara. Malaysia. 2004. Vol. 1 Issue 4 ,pp118-130.

[2] - Rachal S Aspinall., " Corporate Social Disclosure Effect of perceptions on support of environmental group members " otago university. New Zealand 2005

الدراسة تتحرى أو تختبر العلاقة بين الإدراك التنظيمي للإفصاح البيئي والاجتماعي للشركات لدى أعضاء المجموعة البيئية ودعمهم للشركات، لأنه من خلال مراجعة ما كتب في الموضوع سابقاً اتضح قلة الأبحاث التي فحصت وجهة نظر أصحاب المصالح (المجموعات البيئية)، تجاه الإفصاح الاجتماعي للشركات، واعتمدت الدراسة على الاستبيان وسيلة لتجميع البيانات وقد أرسل لستِّ مجموعات بيئية لها مواقع على الانترنت، وقد تم استرجاع ٣٦ استمارة صالحة للتحليل، وتم تحليلها بأسلوب تحليل الانحدار لتحديد العلاقة بين الإدراك والدعم.

واتضح أن قلة المعرفة المتعلقة بالإفصاح الاجتماعي من قبل المستجوبين تمثل صعوبة إدراكهم له، وعموما كان هناك شعور سلبي متعلق بالثقة في الإفصاح الاجتماعي للشركات.

٧) دراسة (Manuel and Lucia)[1]، ٢٠٠٦م، بعنوان (الإفصاح عن المسؤولية الاجتماعية - دراسة مؤشرات الفاعلية الاجتماعية للمصارف البرتغالية).

هدفت الدراسة إلى معرفة مدى الإفصاح عن المسؤولية الاجتماعية (SRD) للمصارف البرتغالية في مواقعها الإلكترونية في عام ٢٠٠٤-٢٠٠٥م، ومقارنتها بالإفصاح الاجتماعي في التقارير السنوية المنشورة في عام ٢٠٠٣-٢٠٠٤م.

وقد تبين أن الإفصاح عن المسؤولية الاجتماعية أداةٌ مهمة في الحوار بين الشركات والمجتمع، وتم تحليل أربع فئات من الإفصاح عن المسؤولية الاجتماعية من خلال الإشارة لقضايا ذات علاقة بالموظفين والبيئة والمنتجات والعملاء وقضايا التأثير البيئي، وتم تقويم عينة من المصارف لتحديد هل لديها موقع إلكتروني وهل لديها أيضاً معلومات متوافرة حول المسؤولية الاجتماعية، وتم تحليل الوسيلتين الإعلاميتين وهي المواقع الالكترونية للمصارف والتقارير السنوية المنشورة لها.

وقد خلصت الدراسة إلى أن اختيار وسيلة الإفصاح عن المعلومات الاجتماعية يعتمد على الفئة من المجتمع التي توجه إليها الرسالة، فالمعلومات البيئية والموارد البشرية أُفصِح عنها في التقارير السنوية لاهتمام المستثمرين بهذه المعلومات، مقارنة بمواقع المصارف الالكترونية حيث نشرت ما يتعلق بمعلومات عن المنتجات والعملاء ومعلومات عن التأثير الاجتماعي، كما بينت الدراسة أن المصارف ذات الفاعلية الكبرى تولي اهتماماً أكبر للإفصاح عن مسؤوليتها الاجتماعية جزءاً من إستراتيجية إدارة السمعة لديها عند مقارنتها مع المصارف ذات الفاعلية الأقل.

من خلال مراجعة الدراسات السابقة يخلص الباحث إلى الآتي:

١. تناولت الدراسات في البيئة السعودية القياس المحاسبي للأداء الاجتماعي لشركة صناعية واحدة فقط، والذي قد لا يعكس القياس المحاسبي الاجتماعي لكافة القطاعات، كما إن الإفصاح

[1] –Branco. M. Rodrigues.l., "Social responsibility disclosure :A study of proxies for the public visibility of Portuguese banks". The British Accounting Review .2008. pp61-181

المحاسبي لـلأداء الاجتمـاعي للـشركات الـسعودية تنـاول فقـط دراسـة التقـارير الماليـة الـسنوية وتقارير مجلس الإدارة، كما لـوحظ قلـة وقـدم الدراسـات المحليـة فـي المحاسـبة عـن المـسؤولية الاجتماعية، الأمرُ الذي لا يعكس التطور الذي تشهده المملكة العربية السعودية سواءٌ من الناحيـة الاقتصادية أو من جانب الممارسة العملية لمهنة المحاسبة، خلال السنوات الأخيرة.

٢. اهتمت الدراسات في معظمها بجانب الإفصاح الاجتماعي، كما إن معظمها لم يهتم بمجالات المسؤولية الاجتماعيـة الأخـرى وإنمـا اهتمـت بالتكـاليف الاجتماعيـة للآثـار الـسلبية للمنظمـات الصناعية.

٣. تبين أن هنـاك ضـعفاً واضـحاً مـن خـلال الدراسـات العربيـة فـي أهميـة المحاسـبة عـن المـسؤولية الاجتماعيـة، ولـم يتبـين أن هـذه الدراسـات قـد تناولـت هـذا الجانـب بـشيء مـن التفـصيل لمعرفـة أسباب عدم تطور المحاسبة عن المسؤولية الاجتماعية فـي البيئـة العربيـة مقارنـة بالبيئـة الغربيـة التـي مازالـت تـصدر لنـا العديد مـن نمـاذج الإفصاح وطرق القيـاس الاجتمـاعي وإن كـان بـشكل محدود.

٤. يلاحظ أن هنـاك اهتمامـاً متزايداً للمـسؤولية الاجتماعيـة لـدى منظمـات الأعمـال فـي المجتمعـات الغربيـة، لاسيما فيمـا يتعلـق منهـا بموضـوع البيئـة، مقارنـة بالمجتمعات العربيـة التـي تعـاني مـن حالة ضعف واضحة في تفهم المسؤولية الاجتماعية.

أهم ما يميز هذه الدراسة عن الدراسات السابقة الآتي:

1) تعد هذه الدراسة إضافة بسيطة في مجال البحث في المملكة العربية السعودية وذلك بسبب ندرة مثل هذه الدراسات في البيئة السعودية وفي المصارف على وجه التحديد وكذلك قدمها ، الأمر الذي قد لا يعكس واقع المسؤولية الاجتماعية والمحاسبة عنها في الوقت الراهن.

2) تتميز هذه الدراسة عن الدراسات السابقة وبخاصة في المملكة العربية السعودية بأنها تركز بشكل محدد على تحديد معوقات تطور المحاسبة عن المسؤولية الاجتماعية في بيئة البحث والعمل على حلها.

فرضيات الدّراسة :

تقوم هذه الدّراسة على الفرضيات التالية :

<u>الفرضية الأولى :</u>

قلة الوعي بأهمية المحاسبة عن المسؤولية الاجتماعية لدى المصارف السعودية أثّر في عدم تطوّر المحاسبة عن المسؤولية الاجتماعية فيها.

<u>الفرضية الثانية :</u>

ضعف الأداء الاجتماعي للمصارف السعودية أثّر في عدم تطوّر المحاسبة عن المسؤولية الاجتماعية فيها.

<u>الفرضية الثالثة :</u>

غياب التشريعات والمعايير المحاسبية ذات العلاقة أثّر في عدم تطوّر المحاسبة عن المسؤولية الاجتماعية في المصارف السعودية.

<u>الفرضية الرابعة :</u>

صعوبة قياس التكاليف والمنافع الاجتماعية أثّر في عدم تطور المحاسبة عن المسؤولية الاجتماعية في المصارف السعودية.

منهجية الدّراسة :

لتحقيق أهداف هذه الدراسة تمّ استخدام المَنهج الاستقرائي كالتالي:

الجانب النظري :

قـام الباحـث بـالإطلاع ودراسـة وتحليـل العديـد مـن الكتـب والبحـوث ذات الاهتمـام بالـدور الاجتماعي للمنظمات ومراجعة التقارير المالية السنوية للمصارف السعودية و تقارير مجالس الإدارات فـي تلـك المـصارف فيمـا يخـص الأداء الاجتمـاعي، كمـا راجـع القـوانين والتـشريعات ذات العلاقـة و الصادرة عن الهيئات العلمية والمنظمات الحكومية والاجتماعية في المملكة العربية السعودية.

الجانب العملي :

عمـل الباحـث علـى إعـداد اسـتبيانه لتحديـد العوامـل المـؤثرة فـي عـدم تطـور المحاسـبة عـن المسؤولية الاجتماعيـة للمـصارف الـسعودية، ثـم قـام الباحـث بتحليل النتـائج واختبـار الفرضـيات لغـرض تقديم النتائج والتوصيات.

الفصل الأول

المسؤولية الاجتماعية والمحاسبة عنها

تُعَدُّ المسؤولية الاجتماعية واقعاً لا يمكن تجاهله من قبل منظمات الأعمال، فهي تحقق له الضمان للبقاء والاستمرار، وذلك في ظل ربط المجتمع قبوله بتلك المنظمات بمدى وفائها بالتزاماتها الاجتماعية، لذا وجب على مهنة المحاسبة قياس الأداء الاجتماعي لتلك المنظمات والإفصاح عنه بما يتناسب مع كافة احتياجات أطراف المجتمع.

وقد تضمن هذا الفصل مناقشة المواضيع التالية:

المبحث الأول: المسؤولية الاجتماعية

المبحث الثاني: المحاسبة عن المسؤولية الاجتماعية

المبحث الاول

المسؤولية الاجتماعية

أولاً – مفهوم المسؤولية الاجتماعية:

ظهر مصطلح المسؤولية الاجتماعية أول مرة عام ١٩٢٣ م، عندما كتب Sheldon في كتابه فلسفة الإدارة : إنّ منظمات الأعمال عليها إلى جانب مسؤولياتها الاقتصادية مسؤوليات أخرى اجتماعية، وإنّ بقاء المنظمة واستمرارها على المدى الطويل يحتم عليها أن تلتزم وتستوفي تلك المسؤوليات الاجتماعية[١].

وأصبحت فكرة المسؤولية الاجتماعية أكثر انتشاراً خلال العقد السادس من القرن العشرين، وذلك بعد ظهور الانتقادات العديدة لمفهوم المسؤولية الاقتصادية أساساً لتعظيم الرفاهية الاجتماعية، فضلاً عن تطوّر مفهوم منظمة الأعمال كونها نظاماً اجتماعياً فرعياً داخل نظام اجتماعي أكبر يجب أن تعمل من أجل تحقيق التوازن معه لضمان الاستمرار[٢].

ولعل الفكرة الأساسية لمفهوم المسؤولية الاجتماعية يقوم على نظرية العقد الاجتماعي والتي مفادها بأنّ منظمة الأعمال أو أيّة منشأة اجتماعية أخرى ترتبط بعلاقة تعاقدية مع المجتمع، وهذه العلاقة إمّا أن تكون صريحة أو ضمنيّة[٣]. يترتّب عليها أن تقوم المنظمة بتقديم المنتجات أو الخدمات النافعة والمرغوبة فيها للمجتمع ومن ثمّ توزيع العوائد والمزايا الاقتصادية والمكاسب الاجتماعية على المجموعات الموجودة في المجتمع بعدالة، والتي تشكّل القاعدة التي تستمدّ منها المنظمة مواردها.

وفي ظلّ هذه النظرية فإنّ على منظمة الأعمال العمل بصورة متوازنة وعقلانية على استخدام موارد المجتمع برشد، وتوزيع العائد أو أيّة موارد أخرى على المجتمع بعدالة، وهذا من شأنه أن يعطي المنظمة صورة أكثر قبولاً لدى الأطراف المختلفة، وذلك ليس فقط لأنها قادرة على تحقيق الأرباح

---

[1] - John.A.and W.frank,. Voluntary Social Reporting: An Iso-Beta Portfolio Analysis. The Accounting Review .vol.lv.no .5.july .1988. p124.

[2] -A.D.Shocker and S.P.Sethi., "An Approach to Incorporating Social Preferences in Developing Corporate Action strategies" . In The Unstable Ground: Corporate Social Poling in a Dynamic Society. Edited by S.P.sethi.Melville Publishing Company. New Jersey. 1974. P.67.

[3]- Kamal and Others., "Determinants Of Corporate Social Disclosure In Developing Countries: The Case Of Qatar. International Accounting. 2006. Vol.19.p.4.

وتعظيم القيمة السوقية للملاك فحسب، بل لأنّها وحدة اجتماعية تلتزم بالمسؤولية الاجتماعية، ما يعني حتماً التزامها بالعقد الاجتماعي[١].

من هنا تمّ قبول المسؤولية الاجتماعية هدفاً من بين الأهداف الرئيسة لمنظمة الأعمال، وقد حظيت بالاهتمام لدى الدول المتقدمة والمجتمعات الغربية لا سيما على المستويين الأكاديمي والعملي، كما حظيت بالاهتمام في المجتمعات الإسلامية بوتيرة متزايدة لشدة ارتباطها بالمفاهيم الدينية وإن كان هذا الاهتمام على المستوى العملي الخيري أكثر منه على المستوى الأكاديمي، وذلك لاكتنافه الكثير من الغموض والجدل بين الباحثين ورجال الأعمال وغيرهم من ذوي العلاقة والاهتمام حول طبيعة المسؤولية الاجتماعية وأبعادها وآثارها وطرق قياسها والرقابة عليها وما إلى ذلك[٢].

ومن المهمّ الإشارة إلى أن مفهوم المحاسبة عن المسؤولية الاجتماعية تأثر بعدة متغيرات ومعطيات، اتصف بعضها بالغموض أحياناً، وبالتغيّر السريع أحياناً أخرى، ولكن يمكن القول بأنّ المحاسبة عن المسؤولية الاجتماعية مفهوماً وفلسفة قابلة للتطبيق قد تطوّرت بفعل عاملين رئيسين هما[٣]:

أ- تضارب وجهات النظر بين مؤيد ومعارض للمسؤولية الاجتماعية.

ب- التغيّر السريع في بيئة منظمات الأعمال والذي شمل التغير المادي المتمثل بمشكلات التلوث البيئي والأمن الصناعي ومشكلات الأقليات، والتغير المعنوي، والذي تمثّل في تغيّر القيم الاجتماعية، وما رافق ذلك من تغير في اتجاهات المجتمع ونظرته إلى منظمات الأعمال.

ويرى الباحث أن تقبل المنظمة لمسؤوليتها الاجتماعية قد يتفق مع هدفها الأساسي وهو تعظيم ثروة الملاك، ففي ظل تطور مفهوم المسؤولية الاجتماعية وازدياد القيود التي يفرضها المجتمع على المنظمة لأداء دورها الاجتماعي، يكون لابد لها من الاهتمام بتحقيق أهدافها الاجتماعية. لأنه في حال عدم نجاحها في ذلك سيتم إيقاع العقاب عليها ما يؤثر سلباً على أدائها الاقتصادي ومن ثَمَّ تعظيم ثروة الملاك[٤].

[1] - الحمادين، راضي، مرجع سبق ذكره، ص ٢٤.

[2]- Kamal and Others., 2006. Op.Cit.p.16.

[3] - الحمادين، راضي، مرجع سبق ذكره،ص ص ٢٧ – ٢٨.

[4] – عيسى، سمير كامل، "العلاقة بين الأداء البيئي والافصاح البيئي من منظور نظرية الوكالة_ دراسة تطبيقية على قطاع الصناعات الكيماوية وصناعة الغاز والبترول"، مجلة الدراسات المالية والتجارية، كلية تجارة بني سويف، جامعة القاهرة، السنة العاشرة، العدد الثاني، ٢٠٠٠م، ص ص٤–٥.

ثانياً – تعريف المسؤولية الاجتماعية:

على الرغم من أنّ المسؤولية الاجتماعية أصبحت حقيقة واقعة يصعب تجاهلها من قبل منظمات الأعمال، إلاّ أنّه حتّى الآن لم يتفق على تعريف محدد لها، وظهرت العديد من التعريفات للمسؤولية الاجتماعية. حيثُ عُرِّفت بأنّها (التزام يتوجّب على قطاع الأعمال القيام به تجاه المجتمع، وإنّ من شأن هذا الالتزام أن يعمل على تعظيم الآثار الإيجابية لنشاطات المنظمات على المجتمع، وتخفيض الآثار السلبية لتلك النشاطات إلى أكبر قدر ممكن)[١].

كما عُرِّفت بأنّها (الأنشطة التي يقوم بها المشروع للوفاء بالحاجات الاجتماعية سواء للبيئة الاجتماعية الخارجية أو الداخلية (العاملين ، المساهمين والمستهلكين)، وينشأ عنها تكاليف أو ضياع يمكن قياسه بطريقة أو بأخرى من دون أن يعود على المشروع منها فائدة أو منافع، سواء قام المشروع بهذه الأنشطة اختيارياً أو إلزامياً تنفيذاً للأحكام والقوانين واللوائح)[٢].

ويرى البعض بأنّ (المسؤولية الاجتماعية تشمل الالتزام نحو الجمهور العام والمجموعات ذات الاهتمامات المتميزة، ولهذا فإنّها تنبع من أنشطة المنظمة التي تؤثر في المجتمع من الناحية الاجتماعية بدرجة أكبر من الأنشطة العادية لها)[٣].

وظهر في الأدب المحاسبي والإداري اتجاهان يتعلقان بتحديد المسؤولية الاجتماعية : اتجاه يركز على معيار الإلزام القانوني من عدمه، حيث يرى أنصار هذا الاتجاه أنّ المسؤولية الاجتماعية تبدأ حين ينتهي الإلزام القانوني بأيّ نشاط، ومرجعهم في ذلك الفلسفة القائلة بأنّ المسؤولية الاجتماعية ترتكز على فكرة العقد الاجتماعي، وهو عقد افتراضي غير مكتوب بين عناصر المجتمع، يتمّ بمقتضاه تبادل المنافع بين هذه العناصر وتتحدد مسؤوليات كلّ عنصر تجاه الآخر طبقاً لقواعد تحددها الأعراف السائدة والمستويات الفكرية والثقافية والاقتصادية، ومن هنا تُعَدُّ المسؤولية الاجتماعية واجباً تعاقدياً ، وهذا التعاقد يُعَدُّ أساس المحاسبة عن المسؤولية الاجتماعية[٤].

---

[1]- Ferrell, D,C & Fraedrich., John, Business Ethics Decision Making and Cases, Second Edition, Houghton Miffin Co, USA, 1994 , P6.

[2] - خضر، الشحات، " تكاليف المسؤولية الاجتماعية في المؤسسات الصحفية في مصر، المفهوم والمشاكل والقياس"، مجلة الإدارة، القاهرة، ١٩٨٨م، ص ٨.

[3] - المغربي، عبد الحميد، الإدارة: الأصول العلمية والتوجهات المستقبلية،(المكتبة العصرية، المنصورة، ٢٠٠٦م)، ص ٥٥٩.

[4] - Geare balabanis and other., (1998) "corporate Socail Responsibility and economic performance in the British companies: are the linked? European Business Review, Vol. 28. No 1, p 26.

أمّا الاتجاه الثاني في تحديد المسؤولية الاجتماعية فركّز على طبيعة النشاط ذاته، حيث أنّ طبيعة النشاط هي التي تحدّد كونه نشاطاً اقتصادياً أو اجتماعياً وليس وجود أو عدم وجود إلزام قانوني للقيام به. فالمسؤولية الاجتماعية هي تنفيذ أنشطة اجتماعية لا تتوقع المنشأة منها منافع اقتصادية مباشرة ويجيء تنفيذها إمّا إطاعة للقوانين السارية أو تجاوزاً للحدود الدنيا المطلوبة قانونياً أو اختيارياً تجاوباً مع ضغوط عامة أو لحساسية صادقة من قبل إدارة المنشأة للقضايا الاجتماعية بهدف تحسين رفاهية العاملين أو تجويد نوعية وأمان المنتج أو تحسين البيئة المحيطة أو رفاهية المجتمع ككل[١].

وعرف Carroll المسؤولية الاجتماعية بأنها التزام يتوجب على قطاع الأعمال القيام به تجاه المجتمع، وأن من شأن هذا الالتزام أن يعمل على تعظيم الآثار الإيجابية لنشاطات المنظمات على المجتمع، وتخفيض الآثار السلبية لتلك النشاطات إلى أكبر قدر ممكن[٢].

ويكون على منظمات الأعمال القيام بأداء أربعة أشكال من المسؤولية، يمكن إيضاحها من خلال ما يعرف بهرم المسؤولية الاجتماعية لمنظمة الأعمال[٣]:

الشكل رقم (١)

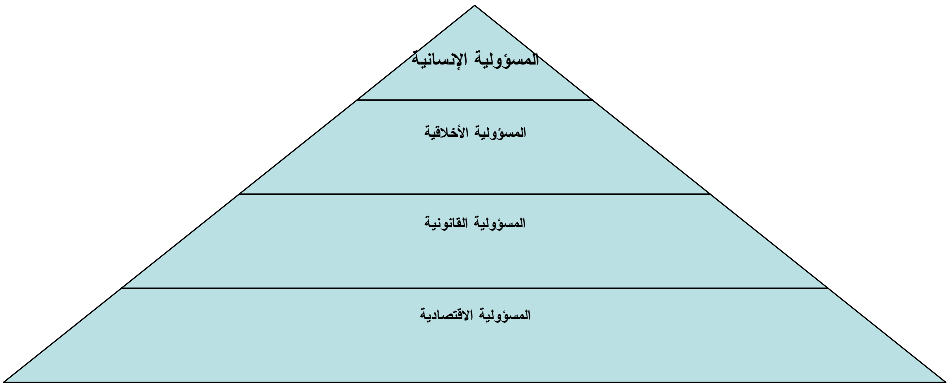
هرم المسؤولية الاجتماعية لمنظمات الأعمال

The pyramid of corporate Social Responsibility

[1] - الهادي، صلاح، "المحاسبة الاجتماعية للمشروع في مجال تقييم الأداء الاجتماعي وترشيد القرارات الإدارية"، رسالة دكتوراه غير منشورة ، جامعة طنطا، مصر ، ١٩٨٦م، ص ٥٩.

[2] -Ariche B. Corroll., "The Pyramid of Corporate Social Responsibility Towered the Moral Management of Organizational Stakeholders", Business Horizons, Indiana University, July August 1991,P.42. as cited by: الحمادين، راضي، مرجع سبق ذكره، ص٢٦

[3]- Ferrel and Fraedvish., 1994. Op.Cit.P.6.



المصدر

Ariche B. Corroll, "The Pyramid of Corporate Social Responsibility Towered the Moral Management of Organizational Stakeholders", Business Horizons, Indiana University, July August 1991,P.42.

ووفقا لما جاء في هرم المسؤولية الاجتماعية، فإن على منظمات الأعمال القيام بأربعة أشكال من المسؤولية الاجتماعية، هي كالتالي[1]:

١. المسؤولية الاقتصادية:

وتمثل قيام منظمات الأعمال بإنتاج السلع والخدمات التي يحتاج إليها المجتمع،وتوفيرها بالسعر المرضي للمجتمع والمستثمر معاً، وبما يحقق في نفس الوقت الديمومة للمنظمة، فيجب أن تعمل المنظمة على إنتاج السلع والخدمات بفعالية ونجاح وأن تسعى لتحقيق مستويات الأرباح المطلوبة.

٢. المسؤولية القانونية:

[1] - Ferrel and Fraedvish., 1994. Ibd.p.87.

وتمثل جملة التشريعات التي تحمي المجتمع والمنصوص عليها من خلال القوانين، كحماية البيئة والحد من التلوث وتوظيف العاملين وتدريبهم، فالمنظمة يجب أن تقوم بمسؤوليتها الاقتصادية في ضوء الالتزام بالقوانين والتشريعات التي تعمل في ظلها.

٣. المسؤولية الأخلاقية:

وهي المساهمات أو الأنشطة التي تناسب وتراعي البيئة المحيطة بالمنظمة، فالمجتمع ينتظر من المنظمة أن تهتم بمسؤولياتها الأخلاقية التي تعبر عن سلوكها الذي يتوقعه المجتمع منها، إذ يجب عليها مراعاة العدالة والأمانة في معاملاتها مع العاملين بها والمتعاملين معها.

٤. المسؤولية الإنسانية:

وهي المنافع والمزايا التي يرغب المجتمع في أن يحصل عليها من المنظمة ، وترجع إلى مدى شعور وتقدير المنظمة لمتطلبات بيئتها والعمل على المشاركة فيها، كإعداد برامج تدريب المعوقين وتمويل البرامج الخيرية كبناء المدارس ودور الأيتام والعجزة.

فقيام المنظمات بأداء الأدوار المطلوبة منها في ظل مسؤولياتها الاجتماعية، مع الاستجابة لحاجات ورغبات المجتمع المتجددة هو ما يؤمن لها أعلى درجات الاستقرار، ويجعلها قادرة على مواجهة التغيرات والتحديات التي تفرضها معطيات الحال، وبالتالي يجعلها أكثر قابلية للبقاء والاستمرار[١].

ويتبين عدم وجود اختلافات جوهرية بين الباحثين حول مفهوم المسؤولية الاجتماعية وأن جوهر المسؤولية الاجتماعية لمنظمات الأعمال هو الأخذ بمصالح الغير عند اتخاذ قراراتها، سواء كان الغير داخل المنظمة أو خارجها[٢].

---

[1] - الحمادين، راضي، مرجع سبق ذكره، ص ٢٧.

[2] - محمد، منصور، " المسؤولية الاجتماعية للمنظمات الصناعية الخاصة من وجهة نظر المديرين"، المجلة العلمية، كلية التجارة، جامعة الأزهر، مصر، العدد ٢١، ٢٠٠٣م، ص٤٧.

ثالثاً – مجالات المسؤولية الاجتماعية:

إنّ مجالات المسؤولية الاجتماعية ذات طبيعة متحركة، تتغير من زمن لآخر، تبعاً لتغير الظروف الاقتصادية والاجتماعية السائدة ولتقدم المعرفة العلمية بآثار بعض الظواهر البيئية والاجتماعية وتبعاً لتغيرات القيم والمواقف في المجتمع، فما هو مستبعد حالياً من الرقابة وتقويم الأداء الاجتماعي في المنظمة قد يصبح محوراً للاهتمام، لذلك ليس هناك نطاق ثابت محدد للأنشطة الملائمة اجتماعياً، فمن الطبيعي وجود بعض التباين في تحديد هذه الأنشطة وتبويبها في مجموعات متجانسة[١]. كما إنّه لا يمكن تعميمها في مختلف البيئات بنفس الدرجة من حيث الأهمية والأولوية.

وطبقاً لتقرير الجمعية القومية للمحاسبين بالولايات المتحدة الأمريكية (NAA) فإن مجالات المسؤولية الاجتماعية تتحدد في أربعة مجالات رئيسة هي[٢]:

١. أنشطة خاصة بالتفاعل مع المجتمع ويتمثل في مجموعة من الأنشطة ذات الطابع الاجتماعي والتي تهدف إلى تحقيق فائدة للجمهور العام.

٢. أنشطة خاصة بالموارد البشرية وتمثل مجالاً داخلياً من مجالات المسؤولية الاجتماعية وتهدف إلى تحسين حالة العاملين.

٣. أنشطة خاصة بالمساهمات البيئية والموارد المادية ، وتتضمن الأنشطة التي تخصص لتخفيف أو منع تلويث وتشويه البيئة والاقتصاد في استخدام الموارد الطبيعية ومصادر الطاقة.

٤. أنشطة خاصة بالمنتج أو الخدمة وتتمثل في الأنشطة التي تهدف أساساً إلى تحقيق والمحافظة على رضا العميل.

وقد جاء المعهد الأمريكي للمحاسبين القانونيين (AICPA) بستة مجالات للأداء الاجتماعي هي (البيئة – الموارد الغير متجددة – الموارد البشرية – الموردون – العملاء والمنتجون – المجتمع)[٣]. أمّا

[1]- حنان، رضوان، بدائل القياس المحاسبي المعاصر، (دار وائل للنشر،الطبعة الأولى، حلب، ٢٠٠٣م)، ص٢٥٥.

[2]-N.A.A., Report of the Committee on Accounting for Corporate Social Performance, The First Report, Management Accounting, Feb. 1974.pp. 39-41.

[3] -AICPA, Objectives of Financial statements (N.Y.: The American Institute of Certified Public Accountants1973) pp.53-58.

جمعية المحاسبة الأمريكية (AAA) فقد أصدرت تقريراً بخمسة مجالات للأداء الاجتماعي هي (الرقابة على البيئة – توظيف الأقليات – العاملون – خدمة المجتمع – حماية المستهلك)[1].

وقد عرفت الدراسات السابقة مجالات المسؤولية الاجتماعية للمنظمة بأنها سياسات أو أعمال تهتم بقضايا المجتمع ، وقد قسمت الدراسات أنشطة المسؤولية الاجتماعية إلى عدة أنواع منها : الأنشطة المتعلقة بالبيئة، برامج الأعمال الخيرية، توفير فرص عمالة متساوية، إنتاج منتج آمن، سياسات الطاقة، الاندماج في المجتمع[2].

ويرى الباحث تقسيم مجالات المسؤولية الاجتماعية كالتالي :

١. مجال الموارد الطبيعية والمساهمات البيئية :

وتتضمّن الأنشطة التي تؤدي إلى تخفيف أو منع التدهور البيئي والعمل على إعادة التوازن البيئي بعد التخريب الذي سببته منظمات الأعمال من دون الاهتمام بالنتائج نتيجة نشاطها الإنتاجي، وترتبط أنشطته بامتثال المنظمة للمتطلبات القانونية لتجنّب مسببات تلوث الأرض والهواء والمياه والضوضاء، كذلك المساهمة في المحافظة على المصادر النادرة للمواد الخام والطاقة والاقتصاد في استخدامها ومحاولة اكتشاف مصادر جديدة لها[3].

كذلك تصميم المنتجات وعمليات تشغيلها بطريقة تؤدي إلى تقليل المخلفات أو التخلص منها بطريقه تكفل تخفيض التلوث، وغيرها من الأنشطة التي ترتبط بالموارد الطبيعية والبيئة.

فالآثار السلبية على البيئة تؤثر في جميع عناصر النظام البيئي، وعادةً ما تحدث تلك الآثار بسبب استخدام الموارد والطاقة، وتكون إحدى مخرجات الأنشطة الإنتاجية والاستهلاكية، ولهذه الآثار مصادر عديدة صنعها الإنسان بنفسه، وبالتالي تمثل إضافة سلبية إلى البيئة تمت بمعرفة الإنسان[4]. فمنظمات الأعمال تساهم بشكل متعاظم في تلوث البيئة، وتزداد مساهمتها مع زيادة إنتاجها وتنوع أنشطتها[5].

---

[1] -A.A.A. , Report of the Committee on Social Cost, The Accounting Review Supplement to Vol. XLX, 1975, pp.5-8.

[2] - عيسى، سمير، مرجع سبق ذكره، ص ٤.

[3] - حنان، رضوان، مرجع سبق ذكره، ص ٢٥٧.

[4] - شهاب، جمعة إبراهيم، "دور المعايير المحاسبية في توثيق الأداء البيئي في منشآت الأعمال المصرية"، مجلة الدراسات المالية والتجارية، كلية التجارة، جامعة المنصورة، العدد الثالث، ٢٠٠١م، ص ٨١.

[5] - إسماعيل، محمود إسماعيل، "التكلفة الاجتماعية لتلوث البيئة بين الفكر وإجراءات القياس المحاسبي"، مجلة بحوث جامعة حلب، العدد ٢٠، ١٩٩٧م، ص ١٦٧.

ويرى الباحث أن هذا المجال من مجالات المسؤولية الاجتماعية هو مسؤولية قانونية تقع على عاتق المنظمات ويفترض على الدول سن التشريعات اللازمة له، لما له ضرر مباشر على حياة الإنسان كما إن المنظمات هي المسؤولة والمتسببة في حدوثه، فالمحافظة على البيئة هو من واجبات المنظمات التي لديها إنتاج قد يضر بالبيئة، فالحد من التلوث العام للبيئة هو مسؤولية كلٍّ منظمة بحد ذاتها، فمن غير المعقول تحميل هذه التكلفة على منظمات ليس لها أي دور في ضرر البيئة، فكل منظمة مسؤولة بشكل مباشر عن الضرر الذي تحدثه نتيجة عملها، وبالتالي تكون مسؤولية الحد من هذا التلوث مسؤولية مشتركة بين جميع المنظمات التي تسببت به وتكون مسؤوليتها بقدر الضرر الذي أحدثته، كما أن المحافظة على الموارد الطبيعية هي مسؤولية المنظمات التي تسببت في نضوبه أو استنفاده، فضخ النفط بكميات كبيرة هو مسؤولية شركات النفط التي لم تراعي تكلفة فقدان هذا المصدر المهم للطاقة وبالتالي فهي تتحمل تكلفة البحث عن مصادر جديدة للطاقة وإدراج هذه التكلفة ضمن التكاليف الطبيعية غير المباشرة والتي سوف تنعكس على سعر برميل النفط بالزيادة والتساؤل هنا: هل سعر برميل النفط يمثل تكلفة البحث والتنقيب والإنتاج بالإضافة إلى المصاريف الإنتاجية والإدارية الأخرى فقط، ولماذا؟ وهل ضخ النفط بكميات كبيرة من دون مراعاة نضوبه أو البحث عن مصادر جديدة للطاقة هو مسؤولية المنظمات الآخرى ؟.

٢. مجال المساهمات العامة :

وتتمثل في الأنشطة التي تقوم بها الشركة لخدمة المجتمع بصفة عامة[1]. وتتبلور هنا في السعي الحثيث من المنظمة لإسعاد الإنسان ورفع مستوى رفاهيته والارتقاء بمستواه الاقتصادي والاجتماعي والعلمي والتربوي من خلال الالتزام ببذل الجهود اللازمة في الأنشطة التي تؤدي إلى تحقيق منافع لكافة أفراد المجتمع، كمساهمة المنظمة في دعم المؤسسات العلمية والثقافية والخيرية، والمساهمة في رصف وإنشاء الطرق وتوفير وسائل النقل العامة والمساهمة في تنفيذ برامج للإسكان والعمل على المشاركة في بناء الحدائق العامة، ودعم البرامج التي تحد من الأوبئة والأمراض وتوفير خدمات العناية والرعاية بالصحة كذلك المساهمة في رعاية ذوي الحاجات الخاصة ورعاية الأطفال والمسنين ومساعدة الأيتام والمحتاجين والفقراء[2].

فوضع الحلول لكافة مشاكل المجتمع، سيؤدي إلى خلق انطباع جيد لدى المجتمع المحيط بالمنظمة، وبالتالي تكوين شخصية مقبولة ومرغوب فيها من قبل الرأي العام.

[1] - السيد، صفا محمود، "نظرية الوكالة والإفصاح الاجتماعي للشركات المصرية"، مجلة البحوث التجارية المعاصرة، كلية التجارة بسوهاج، جامعة جنوب الوادي، العدد الثاني، ٢٠٠٣م، ص ٥٧.
[2] - بدوي، محمد، الإفصاح عن معلومات المسؤولية الاجتماعية للوحدة الاقتصادية، (منشأة المعارف، ٢٠٠٧م)، ص ٨٧.

ويرى الباحث أن المساهمات العامة هي من واجبات المنظمات الأخلاقية والإنسانية، وإن لم تكن مفروضة على هذه المنظمات بشكل قانوني، وسعي المنظمات الالتزام بهذه الواجبات هو ما يجعلها أكثر قبولاً لدى المجتمعات ، ويرى أن لا تفرض قوانين مباشرة على المنظمات للقيام بهذه المسؤوليات وإنما سن القوانين غير المباشرة لدفع المنظمات على الوفاء والمشاركة في خدمة المجتمع ، وذلك بإعطائها التسهيلات اللازمة في كافة السبل التي تستطيع الدولة تقديمها، كتفضيل المنظمات التي لها مساهمات عامة في مشاريع الدولة أو منحها الأفضلية في المدن و المناطق الصناعية.

أما المصارف السعودية وهي محل الدراسة هنا فيرى الباحث أن لديها مزية نسبية على المنظمات الأخرى في مجال المساهمات العامة فحيث يمكنها المشاركة الفعالة في المساهمات العامة للمجتمع يمكنها أيضا تقديم مساهمات أخرى تتعلق بطبيعة عملها وذلك من خلال التسهيلات المصرفية التي تستطيع من خلالها تقديم مساهمات فعالة للمجتمع حين تقوم بمنح الائتمان وتقديم القروض الميسرة للمشاريع الصناعية والزراعية التي تلتزم بمسؤوليتها البيئية والاجتماعية أو المشاريع التي تعود بالنفع على المجتمع كمشاريع الاكتفاء الغذائي والبحث عن مصادر جديدة للطاقة ودعم مشاريع الشباب والمشاريع الصغيرة، كما تستطيع تقديم قروض من دون فوائد للفقراء والمحتاجين ومن في حكمهم وذلك إحساساً منها بمسؤوليتها الاجتماعية تجاه هذه الفئة من المجتمع.

٣. مجال الموارد البشرية:

تكون المسؤولية الاجتماعية في مجال الموارد البشرية من خلال الالتزام بالعمل على توفير كافة العوامل الممكنة لخلق وتعميق حالة الرضا والانتماء للمنظمة من خلال الأنشطة التي توجه لتلبية متطلباتهم وتحسين أوضاعهم المادية والاجتماعية والنفسية، مثل توفير فرص عمل متكافئة لجميع الأفراد وإعداد برامج تدريب لكافة العاملين لزيادة مهاراتهم وإتباع سياسة لترقيتهم تحقق رضاهم الوظيفي[1].

كذلك إتباع نظام أجور وحوافز يحقق لهم مستوى معياشياً مناسباً بالإضافة إلى المحافظة على استقرار العمالة بالصيانة المستمرة للمعدات وجدولة الإنتاج بحيث يمكن الحد من البطالة وتوفير ظروف عمل آمنة لهم والالتزام بتهيئة وسائل الراحة والترفية والادخار وتوفير منتزهات وملاعب

[1] - حنان، رضوان، مرجع سبق ذكره، ص٢٦٢.

ومكتبات ملحقة بأماكن العمل والالتزام بتوفير وسائل الانتقال والرعاية الصحية والمسكن الملائم لكافة العاملين[1].

كذلك العمل على زيادة وعي العاملين البيئي وتعريفهم بمسئولياتهم تجاه المحافظة على البيئة والمشاركة في المجتمع.

ويرى الباحث أن يتم سن التشريعات اللازمة لقيام المنظمات بدورها في مجال الموارد البشرية وذلك لأنها مسؤولة قانوناً عن كل ما يتعلق ببيئتها الداخلية، كما إن التزامها بالعاملين لديها ليس مساهمة في خدمة المجتمع بقدر ما هو مساهمة في خدمة المنظمة ذاتها، فعند قيام المنظمة بالتوظيف والتدريب ودفع الأجور ومنح الإجازات وتحسين الأوضاع المادية والاجتماعية والنفسية وتوفير ظروف عمل آمنة وتقديم كل ما من شأنه تعميق حالة الرضا والانتماء والولاء للمنظمة، يجعل المنظمة في وضع آمن ويضمن استمرارها وبقاءها.

٤. مجال مساهمات المنتج (سلعة أو خدمة):

وذلك من خلال الالتزام ببذل الجهود وتوفير الظروف اللازمة لخلق وتعميق حالة من الإشباع والرضا عن السلعة والخدمة المقدمة لعملاء المنظمة وتشتمل على الأنشطة المرتبطة بالمنتج على أن لا يكون ذلك على حساب البيئة والمجتمع.

كالقيام بالبحوث التسويقية لتحديد الحاجات التي تتلاءم مع المقدرة الاستهلاكية للعملاء، وإعلامهم بخصائص السلعة أو الخدمة، وبطريقة استخدامها، وبحدود ومخاطر ومدة صلاحية الاستخدام لأهمية ذلك بالنسبة للمجتمع، لأن عدم الإفصاح عن ذلك يمكن أن يؤدي إلى مخاطر صحية تفرض على المجتمع معالجتها، كذلك تعبئة المنتجات بشكل يؤدي إلى تقليل احتمالات التعرّض لأيّة إصابة عند الاستخدام[2].

ويرى الباحث أن سعي المنظمة لبذل الجهود وتوفير الظروف اللازمة لخلق وتعميق حالة من الإشباع والرضا عن المنتج ليس موجهاً لخدمة المجتمع بقدر ما هو موجة لخدمة المنظمة، وذلك بحصولها على أكبر قدر ممكن من المستهلكين وضمان بقاء منتجاتهم داخل دائرة الطلب، كما يرى أن تكلفة إيضاح مدة صلاحية المنتج وتكلفة تعبئته بشكل يؤدي إلى تقليل احتمالات التعرض لأية إصابة عند الاستخدام وتكلفة إيضاح خصائص المنتج وطريقة استخدامه هي من متممات العمل الإنتاجي،

[1] - بدوي، محمد، مرجع سبق ذكره، ص ٨٨.
[2] - حنان، رضوان، مرجع سبق ذكره، ص ٢٦٤.

ويرى ربطها بالتكاليف الطبيعية غير المباشرة، كما لا يرى الباحث أن الخدمات المقدمة من المصارف السعودية بالطرق الإسلامية هي لمراعاة خصوصية المجتمع السعودي الدينية ولا يرى أنها من قبيل المساهمة الاجتماعية، وإنما يرى أنها وسيلة لكسب أكبر شريحة ممكنة من المجتمع السعودي في سبيل الحصول على أكبر العوائد، فالمرابحة الإسلامية تقوم على المشاركة وبالتالي تحقق فائدة أكبر للممول من القروض الربوية، فالحسابات الإسلامية والتي عادة ما تكون من دون فوائد تكون مجزية للمصارف أكثر من الحسابات الربوية التي تحمل المصرف مصروفا مقابل الفوائد المترتبة عليها.

وبملاحظة المجالات الأربعة للمسؤولية الاجتماعية نجد أنها تستهدف ظاهرتين[1]:

١. ظاهرة النتائج السلبية لأنشطة المنظمة، وهي الأضرار التي تصيب المجتمع بطوائفة المختلفة من دون أن تدفع تعويض عنها مثل إهدار الموارد و التلوث بصوره المختلفة بما له من آثار على صحة الإنسان وممتلكاته.

٢. ظاهرة قصور الموارد الحكومية عن توفير السلع والخدمات بما يتلاءم مع توقعات المجتمع الذي ينظر أفراده إلى مساهمة منظمات الأعمال في سد هذا القصور، وفي تحقيق بعض الحاجات العامة.

رابعاً –الجهود التشريعية في المسؤولية الاجتماعية:

على الرغم من القصور الواضح في جهود دول العالم النامي في مجال الأداء الاجتماعي لمنظمات الأعمال، إلاّ أنّ الأجهزة التشريعية في بعض هذه الدول قد بذلت جهوداً ملحوظة في سَن بعض القوانين المتعلقة بالمسؤوليات الاجتماعية لمنظمات الأعمال، ففي المملكة العربيّة السعوديّة أعطى المشرّع اهتماماً خاصاً في مجال العاملين ومجال المنتج السلعي وكذلك مجال البيئة، حيث نصّ نظام العمل الصادر بالمرسوم الملكي رقم (م /٥١) من عام ١٤٢٦هـ[2] على العديد من الالتزامات التي تلزم منظمات الأعمال القيام بها وفاءً لمسؤوليتها تجاه العاملين، كتدريب وتأهيل العاملين في المنظمة وتحسين مستواهم في الأعمال ومنحهم فترات للراحة والإجازة من العمل كذلك وقايتهم من مخاطر العمل والحوادث الصناعية وإصابات العمل وتقديم الخدمات الصحية والاجتماعية لهم وتوفير

[1]- شهير، أحمد، " إمكانية التعبير عن الأداء البيئي والاجتماعي للمنشآت الاقتصادية من خلال الإطار الفكري للنظرية المحاسبية"، المجلة العلمية، جامعة أسيوط، مصر، ١٩٩٨،ص ٤٥.
[2] ـ مرسوم ملكي رقم(م/٥١)، عام ١٤٢٦هـ.

المواصلات اللازمة لعملهم كما نص النظام أن على منظمات الأعمال توفير فرص العمل لكافة أفراد المجتمع ، وتشغيل ما لا يقل عن ٤% من المعاقين إذا كان عدد موظفيهم أكثر من ٢٥ شخص.

كما نصّ نظام الهيئة العربيّة السعودية للمواصفات والمقاييس الصادر بالمرسوم الملكي رقم (م/١٠) من عام ١٣٩٢هـ[1] على العديد من المواصفات والمقاييس الملزمة على منظمات الأعمال لاستيفاء مسؤوليتها تجاه المنتج، فمن ضمن عمل الهيئة صك المعادن النفيسة وإثبات عياراتها الحقيقية ومراقبة التعامل بها ومراقبة الأوزان والأحجام والأطوال لكافة المنتجات المنتجة محلياً أو المستوردة من الخارج، كذلك التقيد بالجودة والمواصفات الملائمة للمنتجات بحيث لا تضر البيئة بأي طريقة تم استخدامها، بالإضافة إلى عمل الاختبارات اللازمة على المنتجات لتقويم مدى جودتها وملاءمتها للبيئة السعودية.

كما نصّ نظام مصلحة الأرصاد وحماية البيئة رقم (٨٩٠٣/٢/٧) من عام ١٤٠١هـ[2] على مهام وواجبات المصلحة في مجال البيئة، مثل إجراء المسوحات البيئية لتحديد المشاكل البيئية وتقويم معدلات التلوث ووضع المقاييس البيئية والمواصفات المتعلقة بمراقبة التلوث وحماية البيئة وإعدادها في شكل محدد وثابت وكذلك وضع القيود والشروط المناسبة للمحافظة على البيئة والثروات الطبيعية وذلك لمراعاتها من قبل الجهات المختصة قبل إصدار التصاريح والتراخيص الخاصة بالمشاريع الصناعية والزراعية ذات التأثيرات البيئية المحتملة.

أما المصارف السعودية وهي محل الدراسة فهي شركات مساهمة حسب الأنظمة المعمول بها في المملكة العربية السعودية وتخضع لنظام الشركات السعودي الصادر بالمرسوم الملكي رقم ٦ وتاريخ ١٩٦٥م[3] في تأسيسها، وتمارس عملها بموجب نظام مراقبة المصارف الصادر بالمرسوم الملكي رقم (م/٥) وتاريخ ١٣٨٦/٢/٢٢هـ[4] ولم يشر كلا النظامين إلى ما يتعلق بالأداء الاجتماعي إلزاماً أو اختيارا للشركات عموماً أو للمصارف بشكل خاص سوى ما ذكر في المادة ١٢٦ من الفصل الخامس من نظام الشركات السعودي والذي يشير إلى جواز استخدام الاحتياطي الاتفاقي من قبل الجمعية العامة العادية للشركات المساهمة بناء على اقتراح مجلس الإدارة وذلك بصرفة فيما يعود بالنفع على الشركة، وهنا يكون للشركة المسوغ النظامي لصرفه في الأداء الاجتماعي إن أرادت، بالإضافة إلى ما ذكر في الفصل التاسع من كتيب الأنظمة والتعليمات النقدية والمصرفية الصادر من

---

[1] - مرسوم ملكي رقم(م/١٠)، عام ١٣٩٢هـ.
[2] - مرسوم ملكي رقم(٨٩٠٣/٢/٧)، عام ١٤٠١هـ.
[3] - مرسوم الملكي رقم (٦)، عام ١٩٦٥م.
[4] - مرسوم الملكي رقم (م/٥)، عام ١٣٨٦هـ.

مؤسسة النقد العربي السعودي[1] عن صلاحيات ومسؤوليات أعضاء مجالس الإدارات في المصارف التجارية السعودية بالصيغة التالية: (المستحسن أن يدرك أعضاء مجالس إدارات المصارف، أن المصارف ليست مؤسسات هدفها الربح فقط، بل لها أيضاً أهداف اجتماعية، و ما لم يتمكن المصرف من خلق شعور بالارتياح نحوه في المجتمع الذي يخدم فيه عن طريق تقديم خدمات فعالة و معقولة التكاليف، ومعاونة الأشخاص ذوي الإمكانيات المحدودة على إنشاء أعمالهم، و مصانعهم و مهنهم، و المساهمة في النشاطات التي تساعد في بناء البلاد، فإن أسسه ستظل غير ثابتة، و مستقبله غير واضح).

ويرى الباحث أنّ المشرع السعودي أصدر القوانين المباشرة فيما يتعلق بالبيئة والموارد البشرية والمنتجات السلعية، ولم يفِ المجالات الاجتماعية الأخرى حقها في إصدار التشريعات اللازمة، فهو لم يلزم منظمات الأعمال المستنفذة للموارد الطبيعية كشركات النفط بتكاليف البحث عن مصادر جديدة للطاقة كما لم يسن القوانين غير المباشرة في مجال المسؤولية الاجتماعية لدفع المنظمات على الوفاء والمشاركة في خدمة المجتمع، كتفضيل المنظمات التي لها مساهمات عامة في مشاريع الدولة أو منحها الأفضلية في المناطق والمدن الصناعية.

كما يرى الباحث أن الدول مهما زادت من قيودها على منظمات الأعمال ومهما اختلفت تشريعاتها فيجب عليها قبل البدء في التشريعات الخاصة بالمسؤولية الاجتماعية المتعلقة بالمساهمات العامة، أن تحدد المسؤوليات القانونية على منظمات الأعمال والتي من شأنها منع الآثار السيئة لمنظمات الأعمال على البيئة والمجتمع، كما يجب عليها أن تطور هذه التشريعات تبعاً لتغير الظروف الاقتصادية والاجتماعية السائدة ولتقدم المعرفة العلمية بآثار بعض الظواهر البيئية والاجتماعية وتبعاً لتغيرات القيم والمواقف في المجتمع، ويرى الباحث أن التشريعات مهما تطورت ومهما تعددت في كافة مجالات المسؤولية الاجتماعية فلن تمنع أصحاب النفوس الدنيئة وعُبَّاد المال من التحايل على الأنظمة والبحث عن السبل التي تُحِلُّهم من التزامهم القانوني والأخلاقي والاجتماعي سعياً وراء تعظيم ثرواتهم على حساب المجتمع والبيئة، كذلك يؤكد الباحث أن الالتزام بالدين الإسلامي وإتباع أوامر الله عز وجل وهدي رسوله صلى الله عليه وسلم في عمارة الأرض هو الالتزام الحقيقي الأكمل والأوثق نحو الوفاء بمسؤولياتنا الملقاة على عاتقنا.

[1] - الفصل التاسع، الأنظمة والتعليمات النقدية والمصرفية، مؤسسة النقد العربي السعودي.(بدون تاريخ)

المبحث الثاني

المحاسبة عن المسؤولية الاجتماعية

أولاً – مفهوم المحاسبة عن المسؤولية الاجتماعية:

انعكس تطوّر الفكر الاقتصادي على الفكر المحاسبي من حيث الاهتمام بالمسؤولية الاجتماعية لمنظمات الأعمال، فمنذ بدأ أنصار البيئة دعوتهم نحو توفير حياة نظيفة وضمان استمراريتها من خلال الحد والسيطرة على الآثار السلبية للعملية الإنتاجية للمنظمات، ظهرت طوائف عديدة أصبحت تهتم بالأداء البيئي لهذه المنظمات كالأجهزة الحكومية، والنقابات العمالية، والجمعيات الأهلية، والمؤسسات والمنظمات الدولية، والمجتمع بطوائفه المختلفة[1]. وبالتالي إضافة أهداف أخرى لمنظمات الأعمال، الأمر الذي يستوجب ضرورة دراسة الإطار الفكري للمحاسبة، للقياس والإفصاح عن الأداء البيئي للمنظمات وإخلاء مسؤوليتها أمام المجتمع، فصدور كلّ من دراسة جمعية المحاسبة الأمريكية سنة ١٩٧٥م التي أكّدت وجوب إظهار معلومات محاسبية في تقارير الشركات تتعلق في التنمية الاجتماعية

[1] - شهير، أحمد، مرجع سبق ذكره، ص ٣٩.

ومكافحة التلوث[1]. ودراسة جمعية المحاسبين القانونيين الأمريكيين سنة ١٩٧٣م حول أهداف القوائم المالية التي نصّت صراحة على وجوب التقرير عن أنشطة المنظمة التي يمكن قياسها والتي تؤثر في المجتمع ويكون لها أهمية خاصة في توضيح الدور الذي تقوم به المنظمة في بيئتها الاجتماعية كأحد أهداف القوائم المالية الرئيسة[2]، أدى إلى ظهور العديد من الدراسات المحاسبية التي تؤكد أهمية الإفصاح عن مدى وفاء منظمات الأعمال بمسؤولياتها الاجتماعية الذي ينبغي أن يكون على نفس درجة أهمية الإفصاح عن المسؤولية الاقتصادية أساساً لتحقيق الرفاهية الاجتماعية.

فالمحاسبة علم اجتماعي يتأثر بالبيئة التي يوجد بها، وبالتالي فإن أهداف ومفاهيم ومعايير المحاسبة ينبغي أن تكون متفقة مع تلك البيئة والتي تشمل جوانب عدة منها : الشرعية الاقتصادية والاجتماعية ومستوى تطور الفكر والتطبيق المحاسبي[3].

ويمكن القول بأنّ علم المحاسبة قد وسّع اهتماماته بشكل ملحوظ في مطلع السبعينيات من القرن العشرين، إذ لم يعد الاهتمام مقصوراً على نطاق مصالح المساهمين والمحافظة عليها فقط، بل تجاوز ذلك ليمتد إلى دراسة وتحليل الأثر الاجتماعي لنشاط المنظمة في البيئة التي تعمل فيها، وبذلك أضافت المحاسبة لجملة أهدافها بعداً جديداً وهو البعد الاجتماعي، إذ أدى ذلك كله إلى نشأة فرع جديد من فروع المحاسبة وهو المحاسبة عن المسؤولية الاجتماعية[4].

ومثل أيّ نظام فرعي للمحاسبة فإنّه سيتعامل مع التكاليف والإيرادات وبالتالي سيطلق عليهم تكاليف اجتماعية وإيرادات أو منافع اجتماعية، لذا يجب أن يتناول القياس والإفصاح عن التكاليف والمنافع الاجتماعية، وذلك أخذاً بمبدأ مقابلة الإيراد بالمصروف. وسيكون الهدف هو الحصول على أفضل عوائد من وراء الاستثمارات الاجتماعية، مع فرض وجود موارد محدودة لهذه الاستثمارات، أي ترشيد الأداء الاجتماعي وزيادة كفاءة الاستثمارات الاجتماعية وليس فقط زيادة كميتها، فإذا ما قبلت منظمات الأعمال مسؤوليتها الاجتماعية جزءاً من نشاطها العادي، فإن النظام المحاسبي يجب أن يساعدهم في أداء ذلك حيث يقومون بتوزيع موارد نادرة ما يستلزم إعطاءهم بيانات عن مقدار الأرباح المضحى بها لمقابلة التكلفة الاجتماعية. كذلك فإن الإنفاق الاجتماعي يجب أن يدخل ضمن نظام الموازنات التخطيطية وإلا سيفقد المديرون الحافز الخاص لتحقيق الأهداف الموضوعة[5].

[1] -A.A.A.,."Report of Committee on Accounting for Social Performance" The Accounting Review, Supplementary to Vol. XL, X, 1975. P.36

[2]- بدوي، محمد، مرجع سبق ذكره، ص٤٤٦.

[3] - معايير المحاسبة والمراجعة للمؤسسات المالية الإسلامية، البحرين، ١٩٩٧م، ص ٣٢٢.

[4] - مطر، محمد والحيالي، وليد والراوي، حكمت، نظرية المحاسبة واقتصاد المعلومات، (الطبعة الأولى، دار حنين، عمّان، ١٩٩٦م)، ص١٨.

[5] - الفيومي، محمد، المحاسبة عن المسؤوليات الاجتماعية للمنشآت، ا(لمكتب الجامعي الحديث، الإسكندرية، ١٩٩٨م)، ص ٣.

ويرى الباحث وجوب وجود منهج علمي للمحاسبة عن المسؤولية الاجتماعية تحكمه مجموعة من المفاهيم والفروض والمبادئ المحاسبية التي تشكل إطار القياس والإفصاح، وإلا أصبح الأمر مجرد حَدْس وتخمين ورؤية لكل مجتهد تعجز عن تلبية حاجات الطوائف المختلفة من المعلومات بصورة ملائمة.

ثانياً – تعريف المحاسبة عن المسؤولية الاجتماعية:

سيتمّ تعريف محاسبة المسؤولية الاجتماعية حسب التطوّر الزمني لها، حيث عرّفها Mobley ١٩٧٠م بأنّها (القيام بترتيب وقياس وتحليل الآثار الاجتماعية والاقتصادية الناتجة عن سلوك القطاع الحكومي ومنظمات الأعمال)[١].

وعرفها Linowes ١٩٧٢م بأنّها (تطبيق المحاسبة في مجال العلوم الاجتماعية، وتشمل هذه العلوم علم الاجتماع وعلم السياسة وعلم الاقتصاد)[٢].

وعرفها Ramanthan ١٩٧٦م بأنّها (عملية لعلها اختيار تقوم بها المنظمة للمتغيرات والمقاييس وأساليب القياس، والعمل على التطوير المنظم للمعلومات المفيدة في تقويم الأداء الاجتماعي للمنظمة، وتوصيل هذه المعلومات إلى المجموعات الاجتماعية ذات العلاقة سواء داخل المنظمة أو خارجها)[٣].

كما عرفت بأنّها عملية (قياس وتوصيل المعلومات ذات الصلة بآثار ونشاطات منظمات الأعمال في رفاهية العاملين والمجتمع المحلي والبيئة)[٤].

وترى جمعية المحاسبة الأمريكية (AAA) عدم الحاجة إلى وضع تعريف محدد للمحاسبة عن المسؤولية الاجتماعية، وذلك على أساس أن المحاسبة في جوهرها ذات أهداف اجتماعية[٥].

ويرى الشيرازي امكانية تحديد ثلاث اتجاهات لتعريف المحاسبة عن المسؤولية الاجتماعية وهي[١]:

---

[1] - Mobley Sybil., "the challenger of socic – Economic Accounting", the Accounting Review. 1970. p.762.
[2] - David F. Linowes.," An Approach to Socio – Economic Accounting ", conference board Record, Nov. 1972. p. 33
[3]-. Ramanthan Karasseri, "Toward A Theory of Corporate Social Accounting " , The Accounting Review , Vol. LI, No3, 1976.p.514
[4] - Federick D. Choi and Gerhard Mueller ," International Accounting" , second Edition. Prentice Hall. Inc. USA. 1984.p. 272.
[5]- A.A.A, committee measures of effectireness for social programs. The Accounting Review. Vol.XLVII.1972. pp. 3-10

١. عَدُّ المحاسبة عن المسؤولية الاجتماعية امتداداً للمحاسبة المالية من أجل تغطية الأداء الاجتماعي للمنظمة، وهذا الاتجاه يتطلب تطوير وتطبيق المهارات والفنون والنظم المحاسبية التقليدية من أجل إجراء التحليلات وتقديم الحلول الملائمة للظواهر والمشاكل ذات الطبيعة الاجتماعية، أي إنه طبقاً لهذا الاتجاه يتم تضمين الأداء الاجتماعي جنباً إلى جنب مع الأداء الاقتصادي في التقارير المحاسبية التقليدية.

٢. عَدُّ المحاسبة عن المسؤولية الاجتماعية نظرةً جديدة للمحاسبة من حيث أخذها لوجهة نظر المجتمع وليس وجهة نظر المنظمة، وهذا يعني إعادة تعريف المحاسبة وتأسيس مفاهيم جديدة على ضوء أفكار اقتصاديات الرفاهية، أي ينظر للمحاسبة المالية على أنها جزء من إطار أشمل هو إطار المحاسبة عن المسؤولية الاجتماعية.

٣. عَدُّ المحاسبة عن المسؤولية الاجتماعية أحد النظريات الفرعية لعلم المحاسبة، مثلها مثل المحاسبة الإدارية والمحاسبة المالية.

ويتفق الباحث مع الرأي الثاني والذي يعيد صياغة أهداف ومبادئ وفروض المحاسبة بما يتناسب مع إطار شامل للمحاسبة عن المسؤولية الاجتماعية، حيث إن المحاسبة علم اجتماعي يتأثر بالبيئة التي يوجد بها، كما يتطلب منه الإفصاح عن كافة أنشطة المنظمة التي تؤثر في المجتمع والتي من ضمنها أنشطتها الاجتماعية، وأنشطتها الاقتصادية ذات التأثير السلبي (التكاليف الاجتماعية من وجهة نظر المجتمع).

ثالثاً – أهداف المحاسبة عن المسؤولية الاجتماعية:

يُعَدُّ تحديد الأهداف هو نقطة البداية المنطقية في بناء الإطار العام للمحاسبة عن المسؤولية الاجتماعية، الذي ينبغي أن ينطلق من دراسة الظروف والقيم الاجتماعية التي تعكس البيئة المحيطة بالمنظمة[٢].

---

[1]- الشيرازي، عباس، نظرية المحاسبة، (الطبعة الأولى، ذات السلاسل، الكويت، ١٩٩٠م)، ص٣٤٦- ٣٤٩.

2- عثمان، الأميرة، "الإفصاح عن معلومات المسؤولية الاجتماعية للوحدة الاقتصادية"، مجلة كلية التجارة للبحوث المعاصرة، جامعة الإسكندرية،الجزء الأول، العدد الثاني،١٩٩٩م،ص٨.

ويرى Ramanthan أن التحديد الواضح للإطار الفكري للمحاسبة عن المسؤولية الاجتماعية يتطلب تعريفها بطريقة شاملة ومميزه تساعد على استدلال أهدافها كونها أحد الفروع المستقلة لعلم المحاسبة التي تحتاج إلى تحديد إطار متميز لنظام محاسبي يوضح دلالة ما تنطوي عليه الأنشطة الاجتماعية بصفة خاصة، ويرى أن الهدف من المحاسبة عن المسؤولية الاجتماعية يتمثل في توفير المعلومات التي تفيد في اتخاذ قرارات بشأن التوزيع الأمثل للموارد تقويم الأداء الاجتماعي للمنظمة. ويتضمن هذا الهدف عدداً من الأهداف التفصيلية وهي[١] :

١. تحديد وقياس صافي المساهمة الاجتماعية للمنظمة التي لا تشتمل فقط على عناصر التكاليف والمنافع الخاصة والداخلية للمنظمة، ولكنها تتضمن أيضاً العناصر الخارجية التي تؤثر في جميع قطاعات المجتمع، ويرتبط هذا الهدف بوظيفة القياس المحاسبي.

٢. تحديد إستراتيجية المنظمة وأنشطتها التي تؤثر مباشرة في الموارد المتاحة ومراكز الأفراد وقطاعات المجتمع وهل تتوافق مع الأولويات الاجتماعية من ناحية ومع مستوى الطموح المقبول للأفراد من ناحية أخرى، ويرتبط هذا الهدف بوظيفة القياس المحاسبي.

٣. توفير معلومات ملائمة بطريقة مثلى لكل أفراد المجتمع حول أهداف وسياسات وبرامج وأداء ومساهمة المنظمة في مجال الأهداف الاجتماعية، ونعني بالمعلومات الملائمة في هذا السياق تلك المعلومات التي تقدم لغرض تسهيل وترشيد عملية اتخاذ القرارات لأفراد المجتمع فيما يتعلق بالاختيار الاجتماعي وتخصيص الموارد الاجتماعية، في حين يقصد بالطريقة المثلى في هذا السياق، الإستراتيجية المستخدمة في التقرير عن التكلفة والمنفعة والتي توازن بين أوجه التعارض المحتملة في المعلومات الاجتماعية بالنسبة للأطراف المستفيدة من النشاط الاجتماعي للمنظمة داخل المجتمع، ويرتبط تحقيق هذا الهدف بوظيفة الاتصال المحاسبي.

فمن أهمّ أهداف المحاسبة عن المسؤولية الاجتماعية هو فتح المجال أمام المنظمة للإفصاح عن أدائها الاجتماعي، سواء في شكل تقارير اجتماعية مستقلة، أو معلومات مرتبطة بالتقارير المالية، فالتقويم السليم لأداء المنظمة يجب أن يشمل النواحي الاقتصادية والاجتماعية، وحتّى يتسنى تقويم الأداء الاجتماعي فإنّه يجب الإفصاح عن هذا الأداء بأيّ شكل من أشكال الإفصاح المحاسبي[٢].

[1] - Ramnthan . Karosseri ., 1976. Op.Cit. pp520- 521.

[2] - حسن، محمد حسين، " استخدام الأساليب الكمية في قياس الأداء الاجتماعي للمشروع "، رسالة دكتوراة غير منشورة، كلية التجارة وإدارة الأعمال، جامعة حلوان، مصر، ١٩٨٧م، ص ٤ .

فالمحاسبة عن المسؤولية الاجتماعية تهدف إلى توفير معلومات لرقابة إدارة منظمات الأعمال وذلك من حيث التزامها بمسؤولياتها الاجتماعية من عدمه، فالغرض من المحاسبة عن الأداء الاجتماعي هو المساعدة في تقويم مدى تنفيذ المنظمة لالتزامها الاجتماعي[١].

فالأخذ بفلسفة المحاسبة عن المسؤولية الاجتماعية يحتم النظر إلى منظمة الأعمال على أنها عقد وكالة تتحمل فيه الإدارة نوعين من المسؤولية هما[٢]:

أ- دور الوكيل المالي تجاه أصحاب المنظمة.

ب- دور الوكيل الاجتماعي لباقي الأطراف الأخرى ذات المصلحة.

وعلية فإن منظمة الأعمال تكون مسؤولة عن تحقيق الربح بالنسبة للوكالة الأولى، وعن المساهمة في الرفاهية الاجتماعية بالنسبة للوكالة الثانية.

وانسجاماً مع هذه الأدوار يمكن القول بأن الغرض الأساسي للمحاسبة عن المسؤولية الاجتماعية، إنما يكمن في تزويد المعلومات التي من شأنها التقويم الصريح لأثر نشاطات المنظمة في المجتمع[٣].

ويرى الباحث أن الهدف الأساسي للمحاسبة عن المسؤولية الاجتماعية يجب أن يتضمن: قياس وتسجيل مدى التأثير السلبي والايجابي للمنظمة في البيئة والمجتمع بشكل عام، ومن ثَمَّ الإفصاح عن ذلك التأثير إلى جميع أطراف المجتمع بشكل مناسب وبمقاييس عادلة، سواء بطريقة كمية أو وصفية أو غير ذلك.

رابعاً –المحاسبة عن المسؤولية الاجتماعية في المعايير الدولية :

لم تتناول معايير المحاسبة الدولية (IASB) والمبادئ المحاسبية المقبولة عموماً بشكل مستقل المحاسبة عن المسؤولية الاجتماعية، إلا أن هذا الموضوع قد تم التطرق إليه من قبل الباحثين في الفكر المحاسبي ومن قبل منظمات الأعمال المختلفة نظراً لأهميته، وعلى اعتبار أن الآثار الناتجة عن منظمات الأعمال يمكن أن يكون لها انعكاسات خارجية على المجتمع ورفاهيته، بنفس المستوى الذي

[1] - سلامة، نبيل فهمي، بحوث في المحاسبة والمراجعة الاجتماعية، (الطبعة الثانية، مكتبة الجلاء الحديث، ١٩٩٩م)، ص ١٧ .
[2] - الشيرازي، مرجع سبق ذكره، ص ٣٤٩.
[3] -Eldon S. Hendriksen., Accounting Theory, fourth Edition, Richord D. Irwin, Illinois, 1982, P.19.

يمكن أن يكون له انعكاسات داخلية على العاملين والملاك، لذلك يرى الباحث ضرورة البحث في أدبيات معايير المحاسبة الدولية (IASB) و معايير المحاسبة المالية (FASB) عن الفروض والمبادئ والقيود المحاسبية ومدى ملاءمتها مع متطلبات المحاسبة عن المسؤولية الاجتماعية، فمعايير المحاسبة الدولية ترى أن الفرضيات الأساسية للمحاسبة هي فرض الاستحقاق وفرض الاستمرارية، والخصائص النوعية للبيانات المالية تشتمل على القابلية للفهم والملاءمة والمادية والموثوقية والتمثيل الصادق والجوهر فوق الشكل والحياد والحذر والإكتمال والقابلية للمقارنة، بينما القيود على المعلومات الملائمة والموثوقة هي: التوقيت المناسب والموازنة بين المنفعة والتكلفة والموازنة بين الخصائص النوعية والعرض العادل.

و يلاحظ عدم الاتساق في عرض الفروض والمبادئ والقيود المحاسبية بين معايير المحاسبة الدولية ومعايير المحاسبة المالية.

ويرى الباحث أن تقسيم معايير المحاسبة المالية أكثر موضوعية، لذلك سيعرض الفروض والمبادئ والقيود المحاسبية وفق ماجاء في (FASB) وسيناقشها كما ورد في (FASB) و (IASC) وآراء الباحثين في الفكر المحاسبي.

١. الفروض المحاسبية

تمثل المصادرات المحاسبية افتراضات أساسية أو فروض رئيسية تتعلق بالبيئة الاقتصادية والاجتماعية والسياسية التي يجب أن تعمل خلالها المحاسبة[1].

وفيما يتعلق بفروض المحاسبة عن المسؤولية الاجتماعية فلا فروض يمكن الأخذ بها لتقودنا نحو إطار عام للمحاسبة عن المسؤولية الاجتماعية، وإنما هي محاولات من بعض الباحثين في هذا المجال، فيرى مطر أن المحاسبة عن المسؤولية الاجتماعية تقوم على أربعة فروض أساسية هي[2] :

١. إنّ على المنظمة التزاماً تجاه المجتمع الذي تعمل فيه ويجب أن تقبل بهذا الالتزام.

٢. إنّ الموارد الاقتصادية للمجتمع نادرة ومحدودة، ولأنّها كذلك يجب الاستفادة منها بأفضل الطرق، وبشكل يؤدي إلى تعظيم العائد الاجتماعي المحقق من الاستثمار.

[1] - لطفي، أمين السيد، نظرية المحاسبة، (الإسكندرية، الدار الجامعية، ٢٠٠٥م)، ص ٢٢٨.
[2] - مطر، محمد، " محاسبة المسؤولية الاجتماعية "، مجلة المجمع العربي للمحاسبين القانونيين، عمّان، العدد ١١٤، ٢٠٠٠م، ص٥١.

٣. تأسيساً على ما سبق لا يمكن عَدُّ الموارد الاقتصادية العامة التي تستنفدها المنظمة في نشاطها التشغيلي كالماء والهواء سلعاً مجانية، وإنّما موارد اقتصادية اجتماعية يتوجب على منظمات الأعمال تعويض المجتمع عما تستنفده منها.

٤. للمجتمع الحقّ في الاطلاع على مدى تنفيذ المنظمة لالتزاماتها تجاهه وذلك ضمن الأسس والمبادئ المتعارف عليها للإفصاح المحاسبي.

ويرى الباحث أن فروض المحاسبة تمثل الأسس التي تبنى عليها العملية المحاسبية، و يمكن أن تتلاءم مع متطلبات المحاسبة عن المسؤولية الاجتماعية من دون الحاجة إلى فروض خاصة بها، وذلك بعد إعادة النظر فيها على النحو التالي :

أ- فرض الكيان الاقتصادي (الشخصية المعنوية)

إن الغرض الأساسي لأي منظمة أعمال يعتمد لأغراض القياس المحاسبي أن تتم المحاسبة عن تلك المنظمة بشكل متميز ومستقل عن باقي الوحدات الأخرى المتماثلة أو أي أشخاص آخرين، ففي ظل ذلك الفرض فإن المنظمة يتم فصلها عن ملاكها، حيث لا يتم تضمين الأنشطة الخاصة بهؤلاء الملاك في القياسات المحاسبية لأنشطة أعمال المنظمة ذاتها[1].

وفي مجال المحاسبة عن المسؤولية الاجتماعية فإن المنظمة محل القياس تتغير بتغير الظروف، كما إن نطاق القياس يمتد ليشمل أثر المنظمة في البيئة الخارجية المحيطة بها، بالإضافة إلى البيئة الداخلية، الأمر الذي يتطلب اتساع نطاق المنظمة حتى يمكن إجراء المقابلة بين التكاليف الاجتماعية والمنافع الاجتماعية المترتبة عليها، وعلى الرغم من معالجة التكاليف الاجتماعية كونها نوعاً من التكاليف أو الأعباء المالية فإن المنافع المترتبة عليها لا يتم تسجيلها على أنها تمثل منافع اجتماعية خارجية يستفيد منها المجتمع بأطرافه المختلفة[2].

ويرى الباحث أن هذا الفرض يؤيد ما جاءت به المحاسبة عن المسؤولية الاجتماعية، حيث أن المنظمة مسؤولة عن أعمالها وكافة تأثيراتها السلبية والإيجابية سواءاً داخلية أو خارجية وبالتالي فهي مستقلة بذلك عن ملاكها وتتحمل تبعات أعمالها.

[1] - لطفي، أمين السيد، مرجع سبق ذكره، ص ٢٢٩.
[2] - غالي، جورج دانيال، "ترشيد القياس المحاسبي للأداء الاجتماعي في الوحدات الاقتصادية"، رسالة دكتوراه غير منشورة، جامعة عين شمس، مصر، ١٩٨٧م، ص ٦٧.

ب- فرض الاستمرارية

يعني هذا الفرض أن المنظمة مستمرة في مزاولة نشاطها طالما أنه ليس هناك دليل يشير إلى عكس ذلك، كون احتمال التصفية أو التوقف أو تقليص النشاط يعد حالة استثنائية[١].

فهو افتراض استمرارية نشاط المنظمة في المستقبل المنظور، وهذا ما يعني بأن ميزانية المنظمة والحسابات الختامية فيها قد أعدا على فرض عدم الحاجة إلى تسييل أصول المنظمة أو إلى انقطاع عملياتها[٢].

وفي مجال المحاسبة عن المسؤولية الاجتماعية فإن المجتمع ينظر إلى المنظمة الاقتصادية على أنها مرتبطة بعقد اجتماعي مع المجتمع التي تعمل به، سواء كان هذا العقد صريحاً أو ضمنياً، ويتوقف استمرارها على تنفيذها لهذا العقد، أي إنها يجب أن تساهم في تحقيق الرفاهية للمجتمع[٣].

ويرى الباحث أن فرض الاستمرارية يتلاءم مع المحاسبية عن المسؤولية الاجتماعية أكثر منه في المحاسبة المالية، فعلى منظمات الأعمال إلى جانب مسؤولياتها الاقتصادية مسؤوليات أخرى اجتماعية، وبقاء المنظمة واستمرارها في المدى الطويل يحتم عليها أن تلتزم وتستوفي تلك المسؤوليات الاجتماعية.

ج- فرض الدورية أو الفترة المحاسبية

يعني هذا الفرض تقسيم حياة المنظمة إلى فترات دورية متساوية(سنة أو فترة المالية) لتوفير إمكانية إعداد التقارير المالية من أجل تقديم المعلومات اللازمة لمستخدميها، وأهمية هذا الفرض تبدو من أن البديل هو الانتظار حتى نهاية عمر المنظمة وتصفيتها[٤]. وأصبحت التقارير المالية تظهر وخاصة المرحلية منها نتائج تقريبية ومشروطة وليست نتائج محددة بدقة، إذ إن صحة هذه النتائج تتوقف على تحقيق بعض التقديرات في المستقبل والتي أخذت في الاعتبار عند إعداد تلك التقارير[٥].

[1] - شهير، أحمد، مرجع سبق ذكره، ص ٧٦.
[2] - الشيرازي، مرجع سبق ذكره، ص ٢٦١.
[3] - غالي، جورج دانيال، مرجع سبق ذكره، ص ٦٨.
[4] - شهير، أحمد، مرجع سبق ذكره، ص ٧٧.
[5] - نمر، حلمي محمود، نظرية المحاسبة المالية،(دار النهضة العربية، القاهرة، بدون تاريخ)، ص ٨٨.

وفي مجال المحاسبة عن المسؤولية الاجتماعية و رغم ضرورة إظهار النتائج سنويا، إلا أن تلك الأرقام لا تبدو أنها الأكثر ملاءمة مع بعض مجالات المسؤولية الاجتماعية، فمثلاً الأرقام السنوية لتلوث الهواء لا تبدو ملائمة لاطلاع الجمهور وتحذيره في وقت مبكر[١].

ويجد الباحث على الرغم من أهمية هذا الفرض للمحاسبة عن المسؤولية الاجتماعية إلا أنه يجب الأخذ بالحسبان رغبات المجتمع بكافة أطرافه، وتقسيم حياة المشروع إلى فترات أقل حتى يمكن تلافي الأضرار والأعباء التي تقع على عاتق المجتمع، خصوصاً مع التطور الحديث في مجال التكنولوجيا، والذي يتيح للمنظمة قياس تكاليفها الاجتماعية غير المباشره على مدار اليوم أو الساعة مثلاً، كما تتوجب الكثير من الأعباء أن يتم تقديرها وتحميلها على الفترة التي حدثت فيها.

د- فرض وحدة القياس النقدي (الوحدة النقدية)

تهتم المحاسبة المالية فقط بالعمليات التي يمكن قياسها في صورة وحدات نقدية، أي إنها تنظر إلى النقود معياراً للقيمة، وبالتالي فإن القياس النقدي هو أساس التعبير عن العمليات المالية، وذلك رغم أن وحدة النقد لا تحوي دلالة مستقلة في ذاتها بل إن تلك الدلالة مرهونة في واقع الأمر باتجاهات العوامل الاقتصادية[٢].

ومن الصعب تطبيق القياس النقدي بشكل شامل في الوقت الحالي، وخاصة بالنسبة لقياس المنافع الاجتماعية، وبالتالي يجب أن تتعدد وحدات القياس، فهناك بعض المنافع التي لا يمكن قياسها إلا في شكل كمي أو وصفي[٣].

لذلك يرى الباحث أن هذا الفرض لا يمكن قبوله كما هو في الوقت الحالي للمحاسبة عن المسؤولية الاجتماعية، وذلك لتعذر قياس كافة عناصر الأداء الاجتماعي بوحدة النقد فقط، كما أن قياس التكاليف والمنافع الاجتماعية ضرورة لابد منها.

٢. المبادئ المحاسبية

[1] - غالي، جورج دانيال، مرجع سبق ذكره، ص ٦٩.
[2] - محمود، حامد منصور، "مبدأ الموضوعية وأثره على القياس المحاسبي"، مجلة المحاسبة و الادارة والتأمين، كلية التجارة، جامعة القاهرة، العدد السادس والعشرون، السنة الثامنة عشرة، ١٩٧٩م، ص ١٣٥.
[3] - غالي، جورج دانيال، مرجع سبق ذكره، ص ٧٦.

رغم الجهود العلمية التي بذلتها الجمعيات العلمية والعملية ورجال الفقه المحاسبي لوضع نظرية علمية متكاملة للمحاسبة إلا أنه لا يمكن القول بوجود نظرية محاسبية متكاملة حتى الآن يتوافر لها الأركان التي يجب توافرها في النظرية العلمية كما هو الحال في العلوم البحتة[١].

فالمبادئ العلمية في العلوم البحتة تعبر عن حقائق علمية ثابتة تم التوصل إليها نتيجة التجارب المعملية، وبالتالي فهي تتصف بالثبات والعمومية سواء من ناحية الزمان أو المكان.

أما مبادئ علم المحاسبة فمن الصعب أن تتصف بالثبات والعمومية، ويرجع ذلك إلى أن مبادئ المحاسبة مثل مبادئ العلوم الاجتماعية الأخرى لا تعبر عن حقائق ثابتة، فهي مجرد أنماط متعارف عليها قد تتأثر بعوامل مختلفة تؤدي إلى الانحراف عنها أو تعديلها أو الإضافة إليها[٢].

أي إن المبادئ المحاسبية المقبولة عموماً يمكن تعديلها وتطويرها بتطور المجتمع فما يُعَدُّ مقبولاً في فترة معينة، قد لا يكون كذلك بعد فترة من الزمن نظراً لتغير الظروف الاقتصادية والاجتماعية في المجتمع الذي يستخدم تلك المبادئ، ويتطلب ذلك ضرورة السعي باستمرار لتطوير المبادئ المحاسبية السائدة بما يخدم الحاجات المتطورة للمجتمع، ويجب أن يتحكم في عملية التطوير الفائدةُ التي يحققها استخدام مبدأ معين وليس العرف والعادة[٣]. فالمبادئ المحاسبية تشتق من الفروض والقضايا بطريقة موضوعية، حتى تكون أساساً صالحاً لقياس الموارد، بغض النظر عن الأمور الشخصية، تحقيقاً للعدالة في مواجهة تعدد وتضارب أصحاب المصالح، حيث تستمد المحاسبة قوتها من كونها أداة محايدة بين المصالح المختلفة[٤].

وسيتناول الباحث مدى ملاءمة المبادئ المحاسبية المتعارف عليها مع متطلبات المحاسبة عن المسؤولية الاجتماعية على النحو التالي :

1- ضيف، خيرت، في تطور الفكر المحاسبي، (بيروت، الدار الجامعية للطباعة والنشر، ١٩٨٤م)، ص٣١.
2 - غالي، جورج دانيال، مرجع سبق ذكره، ص ٦١.
3- الصحن، عبد الفتاح ونور، أحمد، مراجعة الحسابات من الناحيتين النظرية والعلمية،(بيروت، الدار الجامعية للطباعة والنشر، ١٩٨٥م)، ص١١٣.
4- A..A..A., .Astatment Of Basic Accounting Theory.Evanston 111.1966. ascited by:
شهير، أحمد، مرجع سبق ذكره، ص ٤٨.

أ- مبدأ تحقق الإيراد

عَرَّف مجلسُ معايير المحاسبة الأمريكي الإيرادات بأنها التدفقات الداخلة إلى المنظمة، أو أي زيادة في أصولها أو تسديد لخصومها أو كلاهما معاً، والتي تنشأ من إنتاج وبيع السلع وتأدية الخدمات للغير أو أي أنشطة أخرى مما يشكل الأعمال الرئيسة المعتادة والمستمرة[1].

أما في معايير المحاسبة الدولية فإن (الإيراد يتحقق عندما تنشأ زيادة في المنافع الإقتصادية المستقبلية تعود إلى زيادة في أصل، أو نقص في إلتزام ويمكن قياسها بموضوعية)[2].

ويتحقق الإيراد بإتمام عملية البيع سواء بالنقد أو الأجل، أو عند إتمام الإنتاج أو بشكل مرحلي في العقود أو عند استلام الدفعات في عمليات البيع بالتقسيط.

ويرى الباحث أن مبدأ تحقق الإيراد يهتم بالتبادل الفعلي بين المنظمة والغير ويستند لدليل موضوعي يمكن الاستناد علية في قياس الايراد، وبالتالي عدم ملاءمته مع متطلبات المحاسبة عن المسؤولية الاجتماعية، كما يرى الباحث أن الايراد يمكن أن يتحقق عند تحقق المنفعة، سواء كانت المنفعة اقتصادية أو اجتماعية، ومن هنا يمكن أن يكون هذا المبدأ ملائماً للمحاسبة ككل على الرغم من صعوبة قياس المنافع الاجتماعية التي تقدمها المنظمات للمجتمع، كالمنافع المترتبة من برامج التدريب والرعاية الصحية والاجتماعية وتوفير وسائل النقل للعاملين والتي يكون العائد منها تحسين الإنتاجية، إلا أنه يمكن تقدير العائد من الأنشطة الاجتماعية بالتكلفة الفعلية لها في بعض الأحيان، وتحقق بذلك المنفعة الاجتماعية حين تقوم بالدفع الفعلي لهذه الأنشطة، ويمكن تعميم ذلك على المبالغ التي تدفع للحد من التلوث، كما تتحقق المنفعة الاجتماعية عند تشغيل الآلات الخاصة بتنقية المياه أو تشغيل المصافي و فلاتر تنقية الهواء، كما يرى الباحث أنه يمكن القبول بمبدأ تحقق الإيراد في المحاسبة عن المسؤولية الاجتماعية في حال الاستفادة من القيود المحاسبية.

ب- مبدأ مقابلة المصروفات بالإيرادات

يتم تحديد نتيجة نشاط المنظمة من ربح أو خسارة بمقابلة إيرادات الفترة بمصروفاتها، وهو ما يعني مضاهاة الإنجازات المحققة خلال فترة معينة (الإيرادات) بالمجهودات المبذولة (المصروفات) لتحقيق الإيرادات[1].

[1] - شهير، أحمد، مرجع سبق ذكره، ص ٨٤.

[2] – المعايير الدولية لإعداد التقارير المالية، ترجمة المجمع العربي للمحاسبين القانونيين، المطابع المركزية، عمان، ٢٠٠٨م، ص ٩٠.

وقد تكون هناك صعوبة في تحديد العلاقة بين عناصر النفقات والإيرادات، ولذلك نلجأ إلى عَدًّ هذه العناصر من النفقات نفقاتٍ زمنية أي مرتبطة بالفترة المالية لا بالإيرادات المتعلقة بها[٢]. فرواتب وأجور العاملين في المنظمة لايمكن مقابلتها بالإيراد المتحقق من عملهم، فلا يمكن قياس العائد من عملهم بشكل نقدي ومن ثم مقابلتة مع مصاريف الرواتب والأجور المستحقة لهم.

ويلاحظ في مجال القياس المحاسبي للمنافع الاجتماعية صعوبة قياسها قياساً نقدياً، وبالتالي صعوبة مقابلتها مع التكاليف الاجتماعية لها، وإن كان يرى الباحث أن مبدأ مقابلة الإيرادات بالمصروفات يمكن الأخذ به ولو باستخدام أساليب أخرى من القياس، حيث إن الدراسات في هذا المجال حوت على نماذج أخذت بمبدأ مقابلة التكاليف الاجتماعية بالمنافع الاجتماعية، كنموذج Seidler ونموذج Estes ونموذج Abt ونموذج مطاوع ونموذج عبدالحميد.

ج- مبدأ التكلفة التاريخية

يعنى هذا المبدأ تقويم الأصول والخصوم على أساس التكلفة التاريخية لها أي السعر النقدي وقت الاقتناء، أو السعر المعدل لتلك الموارد والالتزامات، وذلك في تاريخ اقتناء الأصل أو قيام الالتزام[٣].

ويرى الباحث أن هذه المبدأ يلائم الأصول والالتزامات الاجتماعية، فوسائل نقل العاملين، والمستشفيات والنوادي وآلات ومعدات منع التلوث التي قامت بها المنظمة، يمكن قياسها على أساس تكلفتها التاريخية. وإذا كان الاقتناء مقابل أصل غير نقدي فيكون القياس طبقاً للقيمة العادلة للأصل المتنازل عنه، وإذا تم الاقتناء مقابل التزام فيكون القياس على أساس القيمة الحالية لذلك الالتزام[٤]. كما يمكن تطبيق ذلك على الالتزامات الاجتماعية كالضرائب والتأمينات الاجتماعية ومكافآت ترك الخدمة.

و يعتقد الباحث أن تطبيق مبدأ التكلفة التاريخية من الممكن تطبيقه في بعض عناصر الأداء الاجتماعي، كما أن القيود المحاسبية قد أتاحت مجالاً واسعا في تطبيق أسس أخرى قد تتناسب مع طبيعة عناصر الأداء الاجتماعي كالتكلفة الجارية والاستبدالية والقيمة الحالية والقيمة القابلة للتحقق.

د- مبدأ الإفصاح

---

[1] - شهير، أحمد، المرجع السابق، ص ٨٩.
[2] - غالي، جورج دانيال، مرجع سبق ذكره، ص ٧١.
[3]- الشيرازي، عباس، مرجع سبق ذكره، ص٣١١.
[4] - شهير، أحمد، مرجع سبق ذكره، ص ٩٢.

يقرر هذا المبدأ ضرورة احتواء التقرير المالي على كافة المعلومات لإعطاء مستخدميه صورة واضحة وصحيحة عن المنظمة، بحيث لا يجعلها مضللة لمستخدميها، فهو الإظهار الكامل والواضح للحقائق أو الأحوال أو الظروف المختلفة[1].

وبما أن هذا المبدأ يؤكد أهمية الإفصاح عن المعلومات التي تهم مستخدمي التقارير والذي لم يعد قاصرا على فئة معينة، يجد الباحث مدى ملاءمته مع متطلبات المحاسبة عن المسؤولية الاجتماعية والتي تهدف إلى تزويد المستخدمين بكافة المعلومات التي من شأنها التقويم الصريح لأثر نشاطات المنظمة في المجتمع، وتجدر الإشارة إلى أن هناك خلافاً في الفقه المحاسبي حول الإفصاح عن معلومات يمكن أن تضر بمصلحة المنظمة إلا أن لها فائدة اجتماعية، كالإفصاح عن أضرار التبغ والدعاوي القضائية التي قد تقام على شركات التبغ، نتيجة للأضرار الصحية التي تنتج عنه.

ويمكن القول بأن المبادئ المحاسبية المتعارف عليها تعد ملائمة للتعبير عن الأداء الاجتماعي بجانب الأداء الاقتصادي للمنظمة، بعد أن يتم إعادة النظر فيها كما تم استعراضه، كما يرى الباحث أن وجود القيود على المبادئ المحاسبية يتيح المجال لتطبيق المبادئ كما هي، طالما أن هناك قيود تخفف من تطبيق تلك المبادئ.

٣. القيود على المبادئ والمفاهيم المحاسبية

تمثل القيود المحاسبية تخفيفاً لمسألة تطبيق المبادئ المحاسبية، فهي تتعلق بروح المبادئ وليس بحرفيتها أي أنها تعطي المحاسبة حرية التسجيل المحاسبي بحيث لا تؤدي مثلاً لتضخيم الإيرادات أو تقليل المصاريف كما هو الحال في قيد الحيطة والحذر.

فالقيود على المبادئ المحاسبية تُأخذ في الحُسبان عند إعداد التقارير المالية، وذلك حتى تكون المعلومات المفصح عنها أكثر فائدة وأهمية، وسيتناول الباحث مدى ملاءمة تلك القيود مع متطلبات المحاسبة عن المسؤولية الاجتماعية على النحو التالي:

أ- التكلفة والمنفعة

[1] - Ericl. Kohler., Adictionary for accountants. 6th.ed. New Delhi. Prentice-Hall of India Private Limited. 1984. p187.

(تُعتبر الموازنة بين التكلفة والمنفعة قيداً مُتَشَعَّب الأثر أكثر من كونها خاصية نوعية، فالمنافع المشتقة من المعلومات يجب أن تفوق التكاليف المتكبدة في توفير هذه المعلومات، ومهما يكن فإن تقويم المنافع و التكاليف هي عملية اجتهادية تعتمد بشكل رئيسي على عملية اتخاذ الأحكام، و فوق ذلك فإن التكاليف قد لا تقع بالضرورة على أولئك الذين يستفيدون من المنافع)[١].

ويرى الباحث أن على المنظمات المقارنةُ بين كلفة تزويد المعلومات وبين المنفعة التي يمكن الحصول عليها من استخدام تلك المعلومات، حيث إن المعلومات عن الأنشطة الاجتماعية تهم طوائف كثيرة من المجتمع (كالحكومات والمستثمرين والمقرضين وجمعيات المجتمع المدني وغيرهم..)، وبالتالي فإن المنفعة من هذه المعلومات قد لا تكون على المدى القريب، وبالتالي يقبل الباحث بهذا القيد في المحاسبة عن المسؤولية الاجتماعية.

ب- الحيطة والحذر

(لا بد من أن يتعامل مُعدَّو البيانات المالية مع حالات عدم التأكد المحيطة و الملازمة لكثير من الأحداث و الظروف، مثل قابلية الديون المشكوك فيها للتحصيل، وتقدير العمر الاقتصادي المحتمل للمصنع و المعدات و عدد مطالبات التعويضات التي من الممكن أن تحدث، و يعترف بمثل هذه الحالات من عدم التأكد من خلال الإفصاح عن طبيعتها ومداها من خلال ممارسة الحذر عند إعداد البيانات المالية)[٢].

فالحيطة والحذر تعني أن على المحاسب الاعتراف بالخسارة عند توقعها وعدم الاعتراف بالأرباح حتى تتحقق. فهي (تبني درجة من الاحتراس في اتخاذ الأحكام الضرورية لإجراء التقديرات المطلوبة تحت ظروف عدم التأكد بحيث لا ينتج عنها تضخيم للأصول و الدخل أو تقليل للالتزامات و المصروفات) [٣].

ويرى الباحث أن هذا القيد يتلاءم مع المحاسبة عن المسؤولية الاجتماعية في عنصر التكاليف، حيث إن التكاليف الاجتماعية غير المباشرة والتي تعبر عن التأثير السلبي للمنظمة يجب الاعتراف بها من قبيل الخسائر المتوقعة، وبالتالي الإفصاح عنها، حيث إنها تشكل التزامات محتملة وقد تكلف المنظمة مبالغ طائلة في حال أحيلت للقضاء، كما يرى الباحث أن عدم الاعتراف بالأرباح أو المنافع

---

[1] – المعايير الدولية لإعداد التقارير المالية، مرجع سبق ذكره، ص ٤١.
[2] - المعايير الدولية لإعداد التقارير المالية، المرجع السابق، ص ٤٠.
[3] - المعايير الدولية لإعداد التقارير المالية، المرجع السابق، ص ٤٠.

الاجتماعية المتحققة من التكاليف الاجتماعية، قد يحد من ممارسة المنظمات لمسؤولياتها الإجتماعية، واكتفائها بالمسؤوليات التي تفرض عليها بقوة القانون.

ج- الأهمية النسبية

ويعني ذلك إيلاء أكبر أهمية للعناصر التي يكون لها تأثير أكبر من غيرها في القوائم المالية المختلفة[1].

فالعنصر يعدُّ ماديا (جوهرياً) عندما تكون إضافته أو حذفه يؤثر في حكم متخذي القرار، ويكون غير مادي (غير ملائم) إذا لم يكن له تأثير في متخذي القرار، وتخضع العناصر لتقويم المحاسب ورأيه الشخصي في تطبيق النسبية على بعض العناصر المحاسبية.

ويرى الباحث أنه يجب القبول بالأهمية النسبية في المحاسبة عن المسؤولية الاجتماعية، حيث يرى المجتمع أهمية النشاطات الاجتماعية للمنظمة، لذلك يجب على المحاسب أن يركز على العناصر التي تهم كافة مستخدمي التقارير المالية، كما يرى الباحث أن يتم تسجيل عناصر الأداء الاجتماعي في مجموعات خاصة بها في دليل الحسابات للمنظمات، وذلك حتى يمكن أن يكون الافصاح عنها ذا أهمية أكبر، وبالتالي ظهورها في التقارير السنوية.

د- البيئة التي تعمل بها المنظمة (ممارسات الصناعة)

الإيراد قد يتحقق في بعض الصناعات عند الانتهاء من الإنتاج وبسعر يفوق تكلفته، كالصناعات المتعلقة بالمناجم الخاصة بالفحم والألماس والذهب والفضة[2]

فالطبيعة الغريبة لبعض الصناعات والأعمال تتطلب أحيانا الابتعاد عن المبادئ المحاسبة، فالشركات الزراعية غالباً ماتفصح عن المحاصيل الزراعية بسعر السوق لأنه من المكلف جداً وضع تكلفة دقيقة لكل نوع من أنواع المحاصيل.

ويرى الباحث أنه يجب القبول بهذا القيد في المحاسبة عن المسؤولية الاجتماعية، حيث إن الطبيعة الخاصة لبعض الصناعات قد تستدعي الإفصاح المباشر عن مدى تأثيرها في المجتمع، كالمشروعات الصناعية والزراعية التي تلوث البيئة بشكل مباشر وكبير.

---

[1] - الحيالي، وليد ناجي، نظرية المحاسبة،(منشورات الأكاديمية العربية المفتوحة، الدنمارك، ٢٠٠٧م)، ص ٨٠.
[2] - الحيالي، المرجع السابق، ص٥٨.

خامسا: مفاهيم المحاسبة عن المسؤولية الاجتماعية:

سيورد الباحث أبرز مفاهيم المحاسبة عن المسؤولية الاجتماعية، حسب ما وردت في الأدب المحاسبي عن المسؤولية الاجتماعية وهي:

١. مفهوم الصفقة الاجتماعية:

يقصد بها تلك الأنشطة ذات المضمون الاجتماعي التي لا يترتب على حدوثها أيّة آثار اقتصادية، وقد يتعذّر قياس آثارها المالية بصفة مباشرة لعدم تداولها في الأسواق، وهي توازي الصفقة الاقتصادية في حالة المحاسبة المالية التقليدية، فعلى سبيل المثال يمكن عَدُّ النشاط الذي تقوم به المنظمة للحدّ من التلوث بمنزلة صفقة اجتماعية أو عملية اجتماعية يترتب عليها عائدٌ اجتماعي للمجتمع[١].

٢. مفهوم التكلفة الاجتماعية:

هي الأعباء المالية التي تنفقها المنظمة ولا يتطلبها نشاطها الاقتصادي، فضلاً عن عدم حصول المنظمة على أيّة منفعة أو عائد اقتصادي مباشر مقابل هذه التكاليف، بل يتمّ إنفاقها نتيجة لالتزام المنظمة ببعض مسؤولياتها الاجتماعية أو تطبيقاً لقوانين تفرضها الحكومة[٢]. كما إنها التضحية التي يتحملها أحد أو كل طوائف المجتمع نتيجة الآثار السلبية الخارجة من المنظمة.

وتتضمن تكاليف اجتماعية مباشرة (من وجهة نظر المنظمة) وتكاليف اجتماعية غير مباشرة (من وجهة نظر المجتمع)[٣].

فالتكاليف الاجتماعية المباشرة تشتمل على الأصول التي تشتريها المنظمة بهدف قيامها بمسؤولياتها الاجتماعية والمصروفات التي تنفقها لنفس الهدف، كشراء الآلات لتنقية الهواء أو شراء وسائل نقل العاملين أو التضحية بمبلغ معين لتدريب العاملين أو للتبرع للجمعيات الخيرية أو شراء قطعة أرض لبناء حديقة للمجتمع المحيط بها أو بناء دور للعجزة أو الأيتام، أمّا التكاليف الاجتماعية غير المباشرة فهي التي يتحمّل أعباءها المجتمع كتلوث الهواء والماء والتربة في المنطقة التي تقع فيها المنظمة المسببة للتلوث والتي ينتج عنها ضرر على الكائنات الموجودة في المنطقة من نبات وحيوان وإنسان وغير ذلك.

---

[1] - سلامة، نبيل فهمي، مرجع سبق ذكره، ص ١٨.
[2] - سلامة، نبيل فهمي، المرجع السابق، ص ١٨.
[3] - غالي، جورج دانيال، مرجع سبق ذكره، ص ٣٩.

٣. مفهوم المنفعة الاجتماعية :

يقصد به الآثار الخارجية الإيجابية للمنظمة أو ذلك التخفيض في الآثار الخارجية السلبية لها، فعلى سبيل المثال الآثار الناتجة عن تقليل الضوضاء الخاصة بتشغيل الآلات في المنظمة، تعدُّ من المنافع الاجتماعية التي تعود على المجتمع[1]. فزيادة مهارة العاملين في المنظمة من خلال التدريب الذي تبنته المنظمة، وقدرة المعاقين على العيش الكريم من خلال برامج المنظمة لتوظيفهم، وتمتع الفقراء والمحتاجين بالمال اللازم لهم لكفايتهم عن السؤال، والمدفوع من قبل المنظمة، كلها من المنافع الاجتماعية والتي هي بالأساس ناتجة عن التكاليف الاجتماعية التي تمت التضحية بها.

كما إن هناك نوعين من المنافع الاجتماعية[2]:

- منافع الاجتماعية يستفيد منها بصفة أساسية العاملون بالمنظمة (منافع داخلية)
- منافع الاجتماعية يستفيد منها المجتمع بصفة عامة (منافع خارجية)

٤. مفهوم العائد الاجتماعي:

يقصد به صافي المساهمة الاجتماعية الدورية (الفترية) للمنظمة، الناتجة عن إجراء المقابلة المحاسبية بين المنافع الاجتماعية والتكاليف التي أحدثت تلك المنافع (التكاليف الاجتماعية)[3].

فهو يمثل مؤشراً إيجابياً لتقويم الأداء الاجتماعي للمنظمة، وعندما يكون سلبياً فيمثل العائد الاجتماعي خسارة اجتماعية بالنسبة للمنظمة، ويكون ذلك نتيجة زيادة التكاليف الاجتماعية التي دفعتها المنظمة عن المنافع الاجتماعية التي تم الحصول عليها.

٥. مفهوم الحقّ الاجتماعي:

يقصد به التغيرات الإجمالية في المطالب التي يفترض أن يمتلكها كلّ طرف من الأطراف الاجتماعية المستفيدة، فعلى سبيل المثال يمكن عدُّ التغير في مطالب الموارد البشرية الخارجية نحو ضرورة تحسين أمان المنتج من الحقوق الاجتماعية[4].

---

1 - سلامة، نبيل فهمي، مرجع سبق ذكره، ص ١٨.
2 - غالي، جورج دانيال، مرجع سبق ذكره، ص ٤٢.
3 - سلامة، نبيل فهمي، مرجع سبق ذكره، ص ١٩.
4 - سلامة، نبيل فهمي، المرجع السابق، ص ١٩.

سادساً –الجهود التشريعية في المحاسبة عن المسؤولية الاجتماعية:

ساهمت المنظمات المهنية للمحاسبة في الدول المتقدمة بجهد ملحوظ في مجال محاولة تأصيل الأداء الاجتماعي لمنظمات الأعمال.

وكانت المنظمات الأمريكية أكثرها جهداً وعطاءً في هذا المجال، فقد شكلت الجمعية القومية للمحاسبين (NAA) لجنة سميت لجنة المحاسبة عن الأداء الاجتماعي لمنظمات الأعمال وكان مسمى اللجنة منبثقاً من التكليف المحدد لها، وهو وضع الأسس اللازمة لإقامة نظام محاسبي متكامل لمجالات الأداء الاجتماعي لمنظمات الأعمال[1]. حددت اللجنة في تقريرها أربعة مجالات للأداء الاجتماعي هي (تفاعل المشروع مع المجتمع – تنمية الموارد البشرية – المساهمة في تنمية الموارد الطبيعية والبيئية – الارتقاء بمستوى جودة السلع والخدمات المقدمة)[2]. أما اللجنة التي شكلها المعهد الأمريكي للمحاسبين القانونيين (AICPA) بهدف وضع نظام أمثل لقياس الأداء الاجتماعي لمنظمات الأعمال، حددت ستة مجالات للأداء الاجتماعي للمنظمة هي (البيئة – الموارد غير المتجددة – الموارد البشرية – الموردون – العملاء والمنتجات – المجتمع)[3]. أمّا جمعية المحاسبة الأمريكية (AAA) فقد امتدت جهودها في هذا المجال لما يزيد عن خمس سنوات، شكلت خلالها أربع لجان، كلفت كل لجنة منها بدراسة جانب محدد من جوانب الموضوع، وكان التكليف المحدد للجنة قياس فاعلية برامج الأداء الاجتماعي هو إعداد تقرير عن سبل وأساليب قياس وتقويم مدى فاعلية الأداء الاجتماعي لمنظمات الأعمال، وكان التكليف المحدد للجنة التأثير البيئي لسلوك منظمات الأعمال هوالوصول إلى مقاييس عملية يمكن استخدامها في التقرير عن تأثير سلوك المنظمة في البيئة المحيطة، وكان التكليف المحدد للجنة قياس التكلفة الاجتماعية هو تحديد البيانات التي يلزم أن تحتوي عليها تقارير الأداء الاجتماعي للمنظمة، واقترحت هذه اللجنة مجموعة من المعايير اللازم أخذها في الحُسبان عند إعداد هذه التقارير، وكان التكليف المحدد للجنة التكلفة الاجتماعية هو محاولة الوصول إلى تحديد واضح لمفاهيم التكلفة الاجتماعية والعائد الاجتماعي كخطوة أساسية نحو خلق نظام متكامل للمحاسبة الاجتماعية، وأصدرت تقريراً في خمسة مجالات للأداء الاجتماعي هي (الرقابة على البيئة – توظيف الأقليات – العاملون – خدمة المجتمع – حماية المستهلك)[4].

[1] - علام، محمد نبيل، مرجع سبق ذكره، ص ٥٧٠.

[2]- -N.A.A., 1974.Op.Cit.p.40.
[3] -AICPA, 1973. Op.Cit p.57.
[4]- A.A.A., 1972. Op.Cit pp. 3-10

وقامت لجنة المعايير التابعة لمجمع المحاسبين القانونيين بانجلترا وويلز بإعداد دراسة عن التقارير المالية لمنظمات الأعمال، وفي ضوء ما أسفرت عنه تلك الدراسة من نتائج، طالب المجمع منظمات الأعمال بإعادة النظر في محتوى وأهداف التقارير المالية المنشورة وضرورة أن تتضمن إلى جانب نتائج الأداء الاقتصادي لمنظمات الأعمال بياناتٍ أخرى عن تكلفة وعائد الأداء الاجتماعي لها بالشكل الذي يفي بالمتطلبات الجديدة لمستخدمي تلك التقارير، كما أوضحت الدراسة أن على الحكومة أن تأخذ في الحسبان عند تحديد أسعار خدمات بعض الصناعات المؤممة التكاليف والعوائد الاجتماعية المرتبطة بالخدمات التي تؤديها تلك الصناعات للمجتمع[١]. وقد أشارت لجنة تقارير الشركات البريطانية إلى أنه يجب أن تتضمن القوائم والتقارير المالية المعلومات التي تهم جميع المستثمرين، وأن مدى منفعة المعلومات الواردة بالتقارير المالية ستتحدد من خلال المسؤولية الاجتماعية للوحدة الاقتصادية اتجاه الغير[٢].

كما ألزمت الحكومة الفرنسية منظمات أعمالها بضرورة إظهار بيانات محدده عن الأداء الاجتماعي لتلك المشروعات في تقاريرها المالية المنشورة لاستخدامها في الحكم على مدى وفاء تلك المشروعات بمسؤولياتها الاجتماعية، ومن أمثلة تلك البيانات الإلزامية الخاصة تكلفة ما تقدمة المنظمة للعاملين بها من خدمات في مجالات الرعاية الصحية والأمن الصناعي والبرامج التدريبية، ومتوسط ما يحصلون علية من أجور ومكافآت وخدمات الرعاية الثقافية والرياضية وغيرها من مجالات الأداء الاجتماعي تجاه العاملين، وتم تحديد مجموعة من المعايير لاستخدامها في الحكم على مدى كفاءة الأداء الاجتماعي للمنظمة في كل مجال من تلك المجالات السابقة[٣].

ورغم المحاولات المبذولة في مجال المحاسبة عن المسؤولية الاجتماعية إلا أنها لم تكتمل بعد للوصول إلى معيار محاسبي يتم بموجبة تحديد طرق قياس التكاليف والمنافع الاجتماعية والإفصاح عنها، فالمعايير الدولية جاءت خالية من أي معيار بهذا الشأن، كذلك معايير المحاسبة السعودية والصادرة عن الهيئة السعودية للمحاسبين القانونيين ليس لديها معيار خاص بالأداء الاجتماعي يحدد القوائم الاجتماعية الواجب إعدادها والأمور المتضمنة في تلك القوائم، كذلك معايير المحاسبة للمصارف السعودية والصادرة من مؤسسة النقد العربي السعودي لم تتضمن ما يتعلق بالأداء الاجتماعي.وعلى الرغم من ذلك يرى Christopher أنّه يمكن إدراجها تحت ما سمي بالإلتزامات

[1] - علام، محمد نبيل، مرجع سبق ذكره، ص ٥٧٢.
[2]-Assc, The corporate report, The listitute of chastered accountants in England and Wales, London, 1975.
[3] - علام، محمد نبيل، مرجع سبق ذكره، ص ٥٧٢.

الطارئة لا سيّما وأنّ مقومات القياس والإفصاح المحاسبي للأحداث الطارئة ملائمة تماماً للمسؤولية الاجتماعية للمنظمة[1].

ومع أنّ المعايير الدولية والسعودية ركزت على الجوانب الاقتصادية فقط، إلاّ أنّ المرونة والتي يجب توافرها في هذه المعايير تركت الحرية لمنظمات الأعمال للإفصاح عن المعلومات التي تراها ضرورية والتي قد يكون من بينها المعلومات الاجتماعية.

وفي ظلّ غياب التنظيم القانوني والمهني للقياس والإفصاح الاجتماعي من ناحية، وفي ظلّ تعدد مجالات المسؤولية الاجتماعية وتعدد الأطراف المهتمة بالأداء الاجتماعي من ناحية أخرى، فإنّ تبايناً حتمياً سوف يحدث في درجات الإفصاح، ليس بسبب اختلاف النشاط ولكن بسبب تحكّم الإدارة من أجل تحقيق مصالحها الذاتية.

ويرى الباحث في نهاية هذا الفصل أن المسؤولية الاجتماعية مازالت تعاني من قصور في الأنظمة المشرعة لها في المملكة العربية السعودية، كما يرى أنّ المعلومات الاجتماعية تعدُّ جزءاً أساسياً من المعلومات المالية المنشورة في تقارير منظمات الأعمال ومن ثَمَّ فإنّ إهمالها يقلل من دقة ومصداقية المعلومات الناتجة عن النظام المحاسبي، فإصدار معيار خاص بالإفصاح عن الأداء الاجتماعي أو تضمينه في معيار العرض والإفصاح العام أصبح مطلباً يجب العمل عليه.

[1]-Christopher ,B.and Belkingtion., The French Bikan Social : A Pragmatic Model for the development of Accounting for the Environment: Research Note , British Accounting Review.Vol.29.3.1992

الفصل الثاني

القياس والافصاح المحاسبي عن الأداء الاجتماعي

تواجه المحاسبة العديد من الصعوبات والمعوقات التي تؤثر في قدرتها في توفير البيانات والمعلومات الاجتماعية لمنظمات الأعمال، وذلك للطبيعة غير الملموسة التي تميز الكثير من عناصر الأداء الاجتماعي، بالإضافة إلى أنه قد لا ينتج عن التكاليف الاجتماعية أي منافع تذكر أو قد تتحقق بعد فترة زمنية طويلة نسبياً، لذا فالصعوبات التي تواجه المحاسبة في قياس التكاليف والمنافع الاجتماعية سترافق التقرير عنها.

وقد تضمن هذا الفصل مناقشة المواضيع التالية:

المبحث الأول: القياس المحاسبي عن الأداء الاجتماعي

المبحث الثاني: الإفصاح المحاسبي عن الأداء الاجتماعي

المبحث الأول

القياس المحاسبي عن الأداء الاجتماعي

أولاً– مفهوم القياس المحاسبي عن الأداء الاجتماعي :

يعدُّ القياس جوهر المحاسبة نظرياً وتطبيقاً، وقد تم توضيح مفهوم القياس المحاسبي من قبل العديد من الباحثين والمنظمات المهنية[1]. فعرفت جمعية المحاسبة الأمريكية القياس المحاسبي بأنه قرن الأعداد بأحداث الوحدة الماضية والحالية والمستقبلية وذلك بناء على ملاحظات ماضية، أو حالية واستناداً إلى قواعد محددة[2].

فالمحاسبة تُعْنَى بقياس عناصر كلّ من الأصول والالتزامات وحقوق الملكية، وما يطرأ على هذه العناصر من تغيرات خلال فترة زمنية معينة، وجوهر القياس المحاسبي هو الوضع القائم فعلاً وليس أيّ وضع افتراضي آخر[3]. وتجاهل انعكاس منظمة الأعمال على المجتمع والبيئة المحيطة بها هو جنوح عن الوضع الفعلي وتجاوز للحقيقة من حيث عدم شمول تكاليف النشاط للجوانب الاقتصادية والاجتماعية والبيئية، فالتكاليف لم يعد ينظر إليها على أنّها تمثّل قيمة عوامل الإنتاج المستنفدة في تحقيق قدر معيّن من الإنتاج في شكل سلع وخدمات، ولكن أيضاً في تعويض المجتمع عما لحق به من أضرار نتيجة إنتاج هذه السلع والخدمات[4].

فمنظمات الأعمال تؤثر أثناء ممارستها لنشاطها الاقتصادي في المجتمع المحيط بها إيجاباً، وتسمى (منفعة اجتماعية) أو سلباً يتمثل في أضرار على المجتمع تسمى (تكلفة اجتماعية) ولكي تتمّ المحافظة على المجتمع لابدّ من أن تتحمل منظمات الأعمال مسؤولياتها مقابل الأضرار الاجتماعية التي سببتها، وهذا يتطلب ضرورةً وجود أداة لقياس التكاليف الاجتماعية للمنظمات، للمساهمة في حلها، كما لابدّ من وجود أداة لقياس العائد الاجتماعي الذي تحققه هذه المنظمات للمجتمع المحيط بها[5].

---

[1] - غالي، مرجع سبق ذكره، ص ٢٥.

[2] -A.A.A. ,"Report Of The Committee On Foundations Of Accounting measurement". The Accounting Review. Supplement To Vol.1971.p.47.

[3] - الشيرازي، مرجع سبق ذكره، ص ٢٧٣.

[4] - حسن، أحمد فرغلي، "منهج التكاليف في الاقتصاديات المخططة"، رسالة دكتوراه غير منشوره، كلية التجارة، جامعة القاهرة، مصر، ١٩٧٦م، ص ٢١.

[5] - بزماوي، محمد، ‟القياس والإفصاح المحاسبي عن الأداء الاجتماعي في المنشآت الصناعية‟، رسالة ماجستير غير منشورة، جامعة حلب، ٢٠٠٢ م، ص ٤٢.

فمفهوم القياس المحاسبي الاجتماعي يعَّرف بأنّه ناتج منطقي عن المسؤولية الاجتماعية لمنظمات الأعمال ويقصد به تحديد مقدار المنافع التي عادت على المجتمع من أداء المنظمة لأنشطتها الاجتماعية ومقدار الأضرار أو التضحيات التي تحمّلها المجتمع من ممارسة المنظمة لأنشطتها[1].

ويُعَرَّف أيضاً على بأنّه إخضاع الأداء الاجتماعي للمشروع بشقيه الأعباء والمنافع للقياس الكمي في صورة مالية (بقدر الإمكان) أو وصفية[2].

وبهذا يتبّين أنّ مفهوم القياس المحاسبي عن الأداء الاجتماعي يهتم بتحديد قيمة التكاليف الاجتماعية والتي تمثل التكاليف الاجتماعية التي يتحمّلها المجتمع في صورة أضرار تسببها المنظمة ولا تعوض عنها، ومن المفترض أن تقدّر قيمتها وتتحملها المنظمة كالتزام اجتماعي، كالضرر الناتج من تلويث المنظمة للبيئة، أو التكاليف الاجتماعية لما تقدمة المنظمة للمجتمع من مساهمات كالتكلفة الناتجة من قيام المنظمة بالتوعية الصحية أو المساهمة في بناء دور عباده، كذلك تحديد قيمة المنافع التي تعود على أفراد المجتمع وذلك بشكل مالي قدر الإمكان وفي أضعف الحالات بشكل وصفي[3].

فأخذ التكاليف الاجتماعية بالحُسبان عند إعداد القوائم المالية يساهم في تحسين هذه النتائج، ويجعلها أكثر تعبيراً عن الواقع العملي من زاوية اجتماعية[4].

كما إن هناك اتجاهاً يتمثّل في تقويم المنظمة اجتماعياً بالإضافة إلى التقويم الاقتصادي، ويتطلب الأمر وجود مقياس كلي (اقتصادي – اجتماعي) لتقويم الأداء للمنظمة والذي يُعَدُّ دالَّة للمخرجات التالية [5] :

- صافي الدخل، والذي يهم المساهمين ويوفر للمنظمة الموارد المالية اللازمة للنمو.
- مساهمات الموارد البشرية، وتمثلها المساعدات التي تقدم للأفراد في مجالات متعددة.
- المساهمات العامة، ويقصد بذلك المساعدة في توفير الخدمات للمجتمع.
- المساهمات البيئية، والتي تؤثر في نوعية الحياة في المجتمع.

---

[1] – شعيب، السعيد عبدالعزيز، "نحو نظرية للمحاسبة الاجتماعية"، رسالة دكتوراه غير منشورة، جامعة الزقازيق، ١٩٩٠م، ص ٢٥٠.
[2] - حسن، محمد حسين، مرجع سبق ذكره، ص ٣٠.
[3] - سمهود، مرجع سبق ذكره، ص ٥٦.
[4] - الهواري، محمد نصر، "دراسة تحليلية لمفهوم وقياس التكاليف الاجتماعية كأداة لتحسين كفاءة الاعلام الاجتماعي للمحاسبة"، مجلة التكاليف، الجمعية العربية للتكاليف، القاهرة، العدد الثاني، ١٩٧٤، ص ١٥.
[5] - شعيب، مرجع سبق ذكره، ص ٢٥٧.

- مساهمات المنتج، والتي تساعد في تحقيق الرضا والإشباع للعملاء.

فلم يعد الربح وحده هو المعيار المستخدم للتفضيل من جانب المستثمرين بل أصبحت هناك جوانب اجتماعية ودينية قد تؤثر بالفعل في قرارات الاستثمار، حيث بدأ يظهر ما يسمى بالمستثمر الأخلاقي[1].

ويمكن القول إنّ القياس المحاسبي عن الأداء الاجتماعي يساعد في جعل القوائم المالية أكثر واقعية من خلال الفصل بين التكاليف الاقتصادية والتكاليف الاجتماعية وصولاً إلى صافي الدخل الاقتصادي الاجتماعي الذي يعكس نتيجة الأداء الشامل للمنظمة، بالإضافة إلى تحديد حجم المساهمة الاجتماعية لها[2].

ثانيا – صعوبات القياس المحاسبي عن الأداء الاجتماعي:

يُعَدُّ القياس المحاسبي هو جوهر العمل الفني للمحاسب، و الصعوبات والمشاكل التي تواجه القياس المحاسبي كانت ومازالت إلى حد كبير هي العقبات الرئيسية التي تواجه المحاسبين أثناء عملهم، ولقد حدث العديد من التطور في أساليب القياس المحاسبي من الوقت الذي ظهرت فيه المحاسبة كعلم له أركان، ومازالت الممارسة تظهر العديد من المشاكل التي تحتاج إلى بحث لإيجاد الحلول المناسبة في مجتمع يخضع للحركة والتطور[3].

فالقياس المحاسبي يعتمد على مبدأين : أولهما توافر الدليل المادي على حدوث النشاط المطلوب قياسة، والثاني : إيجاد أساس موضوعي يستند علية القياس المحاسبي، ويؤدي إلى نتائج متماثلة على مدى فترات القياس المتتابعة[4].

ولإتمام عملية القياس لابد من تحديد الشيء المراد قياسه بتحديد مجموعة من الظواهر أو العمليات المطلوب قياسها طبقاً للبيانات اللازمة لاتخاذ القرارات، سواء كانت هذه البيانات متعلقة بالوقت الماضي أو الحاضر أو المستقبل، لذلك لابد من وجود وحدة قياس مناسبة للقياس يتم التعبير

[1] - سمهود، مرجع سبق ذكره، ص ٥٨.
[2] - سمهود، المرجع السابق، ص ٥٨.
[3] - حسنين، عمر السيد، تطور الفكر المحاسبي،(الإسكندرية، دار الجامعات المصرية، ١٩٧٨م)، ص ١٠٥.
[4] - الخطيب، أحمد حلمي، "مشكلات القياس والتنظيم المحاسبي للمسؤولية الاجتماعية في المنشأة"، المجلة العلمية للاقتصاد والتجارة، كلية التجارة، جامعة عين شمس، ١٩٨١م، ص ٤١.

عنها، وتعدُّ طريقة القياس من أهم العناصر، حيث تتعدد طرق القياس، من القياس النقدي إلى الكمي ثم الوصفي والنسبي والإحصائي[1].

وبالرغم من أهمية عملية القياس المحاسبي لعناصر الأداء الاجتماعي، إلا أنها لازالت تعاني من صعوبات وعقبات تحول دون تطورها، والتي تكمن في طبيعة الأنشطة الخاضعة للقياس، لكونها أولا: غير محددة المعالم، ولم يتم الاتفاق على ماهيتها، بسبب وجود فجوه بين ما يتوقعه المجتمع من منظمات أعماله وبين ما ترى تلك المنظمات مسؤوليتها تجاه المجتمع، ثانياً: صعوبة التعبير بوحدات القياس النقدي على العوائد الاجتماعية كمردود للأداء الاجتماعي، كونها تناسب القياس الوصفي فضلا عن القياس الكمي النقدي، إضافة إلى طول الفترة الزمنية بين واقعة حدوث التكلفة الاجتماعية وبين زمن العائد الاجتماعي المتحقق من تلك التكلفة[2].

ويرى الباحث أن صعوبات القياس المحاسبي عن الأداء الاجتماعي قد تكون من أكثر الصعوبات التي تواجه القياس المحاسبي حتى الآن، وذلك للطبيعة غير الملموسة للكثير من عناصر الأداء الاجتماعي، بالإضافة إلى أن هذه العناصر في غالبها عناصر خارجية أي إنها تهم المجتمع بالدرجة الأولى وبالتالي ينبغي قياسها من وجهة نظر المنظمة والمجتمع حتى تكون أكثر منطقية وعدالة، كما إن مقابلة مثل هذه العناصر من تكاليف ومنافع قد لا يكون بالأمر السهل لاسيما عند اختلاف وحدة القياس المستخدمة لكلٍ منهما، كما إن عامل التقدير الشخصي في تحديد بعض العناصر يجعل من الصعوبة إمكانية مقارنتها من منظمة لأخرى أو من فترة لأخرى.

وتكمن الصعوبات التي تواجه القياس المحاسبي للأداء الاجتماعي في التالي:

١ـ صعوبة فصل التكاليف الاجتماعية عن التكاليف الاقتصادية

يمكن حصر هذه الصعوبات في الإجابة عن التساؤل المتعلق بماهية الأنشطة والبرامج التي تعبّر عن برامج المسؤولية الاجتماعية لمنظمات الأعمال والتي تنفذ لتحقيق أهداف اجتماعية معينة، فصعوبة تحديد هذه الأنشطة الاجتماعية في نظر عدد من الباحثين ترجع إلى صعوبة تحديد الأهداف الاجتماعية، بالإضافة إلى التغير المستمر للأنشطة الاجتماعية[3].

[1] ـ الشافعي، جلال، "الموضوعية كمعيار للقياس المحاسبي"، مجلة التكاليف، الجمعية العربية للتكاليف، العدد الثالث، السنة السابعة، ١٩٧٨م، ص ٩١-٩٣.
[2] ـ العاني، حارس كريم، "دور المعلومات المحاسبية في قياس وتقييم الأداء الاجتماعي للمؤسسات الصناعية- دراسة تطبيقية في مملكة البحرين"، المؤتمر العلمي الرابع، جامعة فيلادلفيا، ٢٠٠٥م، ص ٨.
[3] ـ سمهود، مرجع سبق ذكره، ص ٥٩.

فالمجـالات الملائمـة اجتماعيـاً قـد تتغيـر مـن سـنة لأخـرى فـي ضـوء اخـتلاف درجـة تركيـز المجتمع على مجال اجتماعي دون آخر، فالمجالات المعبرة عن مسؤولية اجتماعية معينة قد تتقادم اجتماعياً وتحل محلها مجالات أخرى، ويمكن تفسير ذلك بأن زيادة الرقابة على مشاكل اجتماعية معينة تؤدي إلى تناقص أهميتها في المجتمع وتحل محلها مشاكل اجتماعية أخرى تحظى بالاهتمام، وبعبارة أخرى فما هو اجتماعي اليوم قد يصبح اقتصادياً غداً، ويتخذ البعض ذلك وسيلة لعدم التمييز بين ما يعد اجتماعياً وما يعد اقتصادياً بحتاً[1].

فتكاليف تدريب العاملين من الممكن النظر إليها بكونها تكاليف اجتماعية لازمة لإتاحة فرص الترقي والتدرج أمام العاملين لخلق حالة من الولاء والانتماء داخل نفوسهم تجاه المنظمة، إلاّ أنّه من ناحية أخرى، فإنّ هذه التكاليف يمكن النظر إليها في نفس الوقت بكونها تكاليف اقتصادية لازمة لزيادة الإنتاج والارتقاء به كماً وكيفاً لتعظيم ربحية المنظمة، كما إنّ تكاليف البحوث والتطوير أو تكاليف زيادة أمان المنتج، من الممكن النظر إليها بكونها تكاليف اجتماعية لازمة لخلق حالة من الرضا والإشباع عن منتجات المنظمة داخل نفوس العملاء، إلاّ أنّه يمكن النظر إليها على أنّها تكاليف اقتصادية لازمة لإعطاء قوة دفع تنافسية للمنتج وزيادة نصيبه في السوق بهدف تعظيم ربحية المنظمة[2].

ويمكن القول إنّ إحدى المشكلات الأساسية المرتبطة بعملية قياس التكاليف الاجتماعية تنبع في حقيقتها من التداخل بين الأنشطة الاقتصادية والأنشطة الاجتماعية للمنظمة، وصعوبة رسم خط فاصل يمنع التشابك بين هذه الأنشطة[3].

لذا يجب قياس الأداء الاجتماعي بشكل متكرر ودوري لمواكبته مع الحاجات الاجتماعية التي أنشأته[4].

ويؤيد الباحث قياس الأداء الاجتماعي بشكل متكرر، يركز على تحديد الأنشطة الاجتماعية والاقتصادية بشكل دوري وإقليمي، وذلك من قبل مؤسسات الدولة والجمعيات المهتمة، حيث إن ما يعدُّ اجتماعيا في مكانٍ ما قد يكون اقتصادياً في مكانٍ آخر، فتوظيف الأقليات هي من الأنشطة الاجتماعية في الدول الغربية، لكنها في دول الخليج العربي قد تعد من الأنشطة الاقتصادية، كما أن

[1] - الخطيب، أحمد حلمي، مرجع سبق ذكره، ص ٤٤.
[2] - علام، محمد نبيل، مرجع سبق ذكره، ص ٢٤.
[3] - علام، محمد نبيل، المرجع السابق، ص ٢٦.
[4] - Abt. C. C. 'The Social Audit: Problems And Possibilities'. Cambridge Mass. Abt Publication Division. 1977.p.187.

المحافظة والاقتصاد في معدلات استخراج البترول، قد لا تمثل أي تكلفة اجتماعية في الدول التي تفتقر لهذا المورد.

٢. صعوبة قياس التكاليف الاجتماعية

قياس التكاليف الاجتماعية لمنشآت الأعمال لا يعدّ أمراً سهل المنال . فعدم اتفاق الأدب المحاسبي في مجال المسؤولية الاجتماعية حول مفهوم واضح ومحدد لهذا النوع من التكاليف يعد مشكلة ينبغي حلها قبل البحث عن الأساس المناسب للقياس[1].

فمن وجهة نظر المنظمة تمثّل التكاليف الاجتماعية كافة عناصر التكاليف المتولدة عن وفاء المنظمة بمسؤوليات اجتماعية معينة، سواء كان وفاء المنظمة بتلك المسؤوليات اختيارياً من تلقاء نفسها أو إجباريا لوجود نصوص قانونية ملزمة بذلك[2]. وتبّني وجهة النظر هذه يعني اعتماد أساس التكلفة الفعلية في عملية القياس، فالمبلغ المدفوع من قبل المنظمة للحصول على المنافع يعتبر أساساً لقياس كلفتها التي بموجبها يتمّ إثباتها في الدفاتر بوصفها مقياساً لقيمة المنافع السوقية في تاريخ الحصول عليها، وهو ما يتفق مع نظرية المحاسبة[3].

في الوقت الذي توجد فيه وجهة نظر أخرى تمثل وجهة نظر المجتمع، وترى أن التكاليف الاجتماعية هي قيمة كل ما يتحمّله المجتمع من تضحيات وما يقع علية من أضرار نتيجة لممارسة المنظمة لنشاطها الاقتصادي، أو بعبارة أخرى، تعني التكاليف الاجتماعية كل الأعباء التي ألقيت على عاتق المجتمع نتيجة للآثار السلبية الخارجية للنشاط الاقتصادي للمنظمة[4]. والذي قد يترتب عليه تلوث في الهواء أو المياه أو تشويه الجمال البيئي. وهذا المفهوم يعتمد على تكلفة الفرصة البديلة أساساً للقياس وهو ما سيؤدي إلى تجاهل قيمة التضحية الاجتماعية التي تتحملها المنظمة، والاهتمام فقط بالأضرار التي يتحمل عبأها المجتمع نتيجة لمزاولة المنظمة لنشاطها في هذا المجتمع[5].

وبالتالي فإن هناك نوعين من التكاليف الاجتماعية [6] :

أ- التكاليف الاجتماعية التي تتحملها المنظمة، إلزامياً أو اختيارياً.

---

[1] - العليمات، نوفان حامد، "العوامل المؤثرة على الإفصاح المحاسبي لتكاليف المسؤولية الاجتماعية في القوائم المالية"، رسالة ماجستير غير منشورة، جامعة آل البيت، ٢٠٠٧م، ص ٣٥.
[2] - علام، محمد نبيل، مرجع سبق ذكره، ص ٣١.
[3] - العريان، ليث عبدالله، مرجع سبق ذكره، ص ٣٧.
[4] - علام، محمد نبيل، مرجع سبق ذكره، ص ٣١.
[5] - العريان، ليث عبدالله، مرجع سبق ذكره، ص٣٧-٣٨.
[6] - غالي، جورج دانيال، مرجع سبق ذكره، ص ٣٩.

ب- التكاليف الاجتماعية التي يتحملها المجتمع نتيجة مزاولة المنظمة لنشاطها الاقتصادي.

فإذا أمكن قياس النوع الأول من التكاليف، إلا أنه يصعب قياس النوع الثاني منها بطريق مباشر، مما يدفع باستخدام طرق التقويم الوسيط لمحاولة الوصول إلى قيم تعكس الأضرار الاجتماعية، ومن هذه الطرق تكلفة تجنب الآثار السلبية الخارجية لنشاط المنظمة (تكاليف المنع)، وتكلفة إعادة الوضع إلى ما هو عليه (تكاليف الإصلاح)[1].

ومما سبق يتبّين أنّ الجوانب التي تتجاهلها وجهة النظر الأولى، تهتم بها وجهة النظر الأخرى، لذا ظهرت الدراسات التي تنادي بأخذ المفهوم الواسع للتكلفة الاجتماعية عند تعريفها حيث تشتمل على كلّ ما تنفقه المنظمة نتيجة لقيامها اختيارياً ببعض الأنشطة التي تفرضها المسؤولية الاجتماعية أو التزاماً بالقوانين المفروضة عليها إلى جانب ما تضمنه من قيمة الأضرار التي تلحقها بالمجتمع[2].

وبهذا يكون القياس الملائم حسب المفهوم الواسع للتكاليف الاجتماعية يتضمّن كلاً من أساس التكلفة الفعلية وأساس تكلفة الفرصة البديلة.

ويتفق الباحث مع قياس التكاليف الاجتماعية بمفهومها الواسع، وذلك لتعذر قياس كلا النوعين من التكاليف باستخدام أساس واحد للقياس، فلا يمكن التعبير عن الحد من الآثار السلبية الناتجة من المنظمة على البيئة باستخدام النقد فقط مقياساً عادلاً. وإنما ستكون الطرق الكمية والنسب التحليلية بجانب النقد أكثر عدلاً، لا سيما في قياس التكلفة والعائد[3]. وذلك بربط المبالغ المدفوعة من قبل المنظمة للحد من الآثار السلبية لنشاطها على البيئة بالنسب التي تم الحصول عليها في تجنيب البيئة لهذه الآثار والتي قد تكون مقنعة بدرجة معقولة لمستخدمي التقارير الاجتماعية، فقياس التكاليف الاجتماعية بالطرق الكمية والوصفية أفضل من عدم قياسها، وذلك لأنها توفر الإفصاح الذي قد يرشد مستخدم التقارير في اتخاذ قراراته.

٣. صعوبة قياس المنافع الاجتماعية

من الضروري الاهتمام بقياس المنافع التي تنشأ نتيجة اضطلاع منظمات الأعمال بالأداء الاجتماعي حيث أنّ الاهتمام بالتكاليف الاجتماعية من دون المنافع سيؤدي إلى تضخيم التكاليف

[1] - شهير، أحمد، مرجع سبق ذكره، ص ٧٠.
[2] - العريان، ليث عبدالله، المرجع السابق، ص ٣٧.
[3] - حنان، رضوان حلوه، مرجع سبق ذكره، ص ٢٦٨.

بالنسبة للمنظمة، وبالتالي تخفيض الأرباح، وما يترتب على ذلك من ظهور مركز مالي غير ملائم للمنظمات التي تتحمل مسؤوليتها الاجتماعية مقارنة بتلك التي لا تتحمل هذه المسؤوليات[1].

إلاّ أنّ الصعوبات التي تواجه عملية قياس المنافع الاجتماعية تمثل المشكلة الجوهرية التي تواجه المحاسبة عن المسؤولية الاجتماعية، فكيف يمكن تقدير قيمة نقدية للمنفعة التي يحصل عليها المجتمع نتيجة قيام المنظمة بتشجير المنطقة المحيطة بها[2]. وهو ما حدا إلى قياسها بشكل كمي أو وصفي لتعذّر استخدام النقد في قياسها، وإن كان هناك بعض المنافع التي يمكن قياسها باستخدام قيم سوقية وذلك عن طريق إيجاد علاقة بين البرامج الاجتماعية والفائدة الناتجة عنها، مثل قيمة الأرض الممنوحة للمجتمع من المنظمة لاستخدامها حديقة، فيمكن استخدام قيمة الأرض قيمة للمنفعة الاجتماعية التي حصل عليها المجتمع، كما يمكن استخدام قيمة الأرض قيمة للتكلفة الاجتماعية التي تحملتها المنظمة.

فالقائمون بالقياس الاجتماعي والبيئي يتعاملون مع حالات وصفية أحياناً، ومع مقادير كمية ومالية في ظل عدم التأكد أحياناً أخرى، وبالتالي فإن الحكم الشخصي لا يمكن إغفاله، ولكن إذا تم هذا الحكم على ضوء خبرة مهنية بعيدة عن الاجتهاد والتحيز، حينها سيصبح حائزاً على درجة عالية من الموضوعية، فالتقدير والاجتهاد يتغلغل في القياس والإفصاح المحاسبي، فقيمة الإهلاكات، والمخصصات، والمخزون معلقة عليه، وكذلك كمية المعلومات في القوائم المالية وشكل الإفصاح عنها، ومن ثمَّ يصبح التقدير والاجتهاد في التعبير عن الأداء الاجتماعي ليس بدعة وإنما هو ضرورة لتوفير المعلومات عن المنظمة بشكل يسمح بالحكم لها أو عليها في مدى تحقيقها للرفاهية الاجتماعية[3].

وتتسم المنافع الاجتماعية المتولدة عن تكاليف الأداء الاجتماعي للمنظمة بخاصيتين: الأولى أنّها منافع اجتماعية لا يمكن التعبير عنها بوحدات القياس النقدي، الثانية طول الفترة الزمنية بين تاريخ واقعة حدوث التكلفة الاجتماعية وبين تاريخ العائد المتحقق من تلك التكلفة، ولا شكّ في أنّ لكلّ خاصية من تلك الخواص انعكاساتها المباشرة على عملية قياس نتائج الأداء الاجتماعي للمنظمة[4].

---

1 - محمد، الصبان، دراسات في الأنظمة المحاسبية والمشاكل المحاسبية المعاصرة، (الدار الجامعية للطباعة والنشر والتوزيع، الإسكندرية، ١٩٩١ م)، ص ١٧٢.
2 - بزماوي، محمد حسام، مرجع سبق ذكره، ص٥٢.
3 - شهير، أحمد، مرجع سبق ذكره، ص ٧٩.
4 - علام، محمد نبيل، مرجع سبق ذكره، ص ٥٨١.

ويرى الباحث أنه لا يمكن قياس المنافع بشكل نقدي فقط وإنما يمكن قياسها بشكل نقدي وكمي أو بشكل نقدي ووصفي أو باستخدام غيرها من المقاييس الأخرى، حيث يمكن قياس المنافع التي حصل عليها المجتمع من خلال تحمل المنظمة لتكلفة محو الأمية في المجتمع بتحديد التكلفة التي تحملتها المنظمة وبالتالي عدُّها هي ما يعبر عن المنفعة التي حصل عليها المجتمع، وبذلك تم التعبير عنها بشكل نقدي، كما إن المنفعة المترتبة من تدريب العاملين يمكن قياسها من وجهة نظر إدارة الموارد البشرية أو قياسها بالإنتاجية التي حصلت عليها المنظمة من هذا التدريب، أيضاً المنفعة التي تمت من خلال قيام المنظمة بتركيب أجهزة معالجة للأدخنة والأبخرة الصادرة من مصانعها يمكن قياسها بمقارنة التلوث قبل تركيب أجهزة المعالجة وبعدها، أما المنفعة التي لا يمكن قياسها بهذه الشكل أو التي يصعب قياسها في الوقت الحالي، ولا تعبر عنها التكلفة الاجتماعية المدفوعة مقابلها بشكل عادل، فيمكن قياسها بمدى القبول الذي حظيت به المنظمة في المجتمع أو التسهيلات المقدمة للمنظمة نتيجة تحملها لتلك التكلفة.

٤. صعوبة ربط التكاليف الاجتماعية بالمنافع الاجتماعية

تتمّ عملية قياس كفاءة الأداء الاقتصادي للمنظمة من خلال مقابلة عناصر تكاليف الأداء الاقتصادي خلال فترة زمنية معينة بالعوائد والمنافع الاقتصادية المتولدة عن ذلك الأداء خلال نفس الفترة، ومن ثمّ إمكانية التقرير عن مدى كفاءة ذلك الأداء مترجماً فيما تعكسه نتائج الأعمال من أرقام ومعدلات ربحية تحققت في نهاية الفترة محل القياس[١].

وعلى الرغم من أهمية مقابلة التكاليف الاجتماعية بالمنافع الاجتماعية إلاّ أنّه يصعب ذلك، بسبب الطبيعة غير الملموسة التي تميز الكثير من المنافع الاجتماعية. فضلاً عن أنه قد لا ينتج عن البرامج الاجتماعية أي منافع تذكر أو قد تتحقق تلك المنافع بعد فترة زمنية طويلة نسبياً يصعب تحديدها[٢]. وبهذا لا يمكن الحكم على مدى فعالية أو كفاءة التكاليف الاجتماعية خلال فترة معينة بسبب صعوبة مقابلة هذه التكاليف الاجتماعية بالمنافع الاجتماعية لها خلال نفس الفترة[٣]. فالتكاليف الاجتماعية التي تتحملها المنظمة كتكاليف إزالة التلوث المائي أو تكاليف المحافظة على هواء المجتمع من التلوث أو تكاليف برامج التوعية بأهمية المحافظة على موارد وطاقات المجتمع، وإن كان لها عوائد اجتماعية متمثلة في الارتقاء بالمستوى الصحي لأفراد المجتمع والمحافظة على

[1] - علام، محمد نبيل، المرجع السابق، ص ٢٥.
[2] - سمهود، فتحي، مرجع سبق ذكره، ص ٦٠.
[3] - علام، محمد نبيل، المرجع السابق، ص ٢٥.

موارد وطاقات المجتمع للأجيال القادمة. إلاّ أنّ تلك المنافع لا يمكن قياسها على المدى القصير، كما إنّ إخضاعها للقياس النقدي فقط يعدُّ غير ممكن[1].

كما إن اختلاف المقاييس المستخدمة في قياس كلٍّ من التكاليف والمنافع الاجتماعية يشكل عائقاً آخر عند حساب العائد الاجتماعي، فعند قياس التكاليف الاجتماعية باستخدام النقد مقياساً للقيمة يجعل من الصعب مقابلتها بالمنافع المترتبة عليها، والتي تم قياسها بمقاييس وصفيه أو كمية.

ويرى الباحث أن صعوبة ربط التكاليف الاجتماعية بالمنافع الاجتماعية، يجب أن لا يشكل عائقاً في مقابلة التكاليف بالمنافع. فقد تكون المنافع الاجتماعية أكبر بكثير من التكاليف الاجتماعية، وبالتالي فإن إهمال العائد الاجتماعي قد يؤدي إلى إظهار المنظمة بصورة أسوأ مما هي عليه، ولاسيما عند مقارنتها مع منظمة اقتصادية أخرى[2]. كما يمكن أخذ المقابلة باستخدام أساليب أخرى من القياس الوصفي أو الكمي[3].

المبحث الثاني

الإفصاح المحاسبي عن الأداء الاجتماعي

أولا – مفهوم الإفصاح عن الأداء الاجتماعي:

عَرَّف المعهد الأمريكي للمحاسبين القانونيين (AICPA) الإفصاح بأنه عرض للمعلومات في القوائم المالية وفقاً لمبادئ المحاسبة المتعارف عليها بشكل يضمن إبراز الأمور المادية (الجوهرية) والتي تضم محتوى القوائم المالية نفسها، (المصطلحات المستخدمة فيها، الملاحظات

[1] - علام، محمد نبيل، المرجع السابق، ص ٢٥.
[2] - بزماوي، محمد حسام، مرجع سبق ذكره، ص ٥٢.
[3] - شهير، أحمد، مرجع سبق ذكره، ص ٨٩.

المرفقة بها، ودرجة ما فيها من تفاصيل) وبكيفية تجعل لتلك القوائم قيمة إعلامية من وجهة نظر مستخدميها[١].

ومع ظهور المسؤولية الاجتماعية للمنظمات أصبح على الإفصاح المحاسبي دور إعلامي آخر وهو الإفصاح عن المعلومات الاجتماعية بجانب الأحداث الاقتصادية. فنطاق الاهتمام الإعلامي للمحاسبة (الإفصاح) لم يعد مقتصراً على فئة أو طائفة معينة من أصحاب المصالح، وإنما يجب أن يمتد ليأخذ في الحسبان أثر المعلومات المحاسبية ومدى فائدتها في توجيه سلوك كافة القطاعات، ويُعدُّ ذلك تجسيداً للاتجاه الحديث في الإعلام المحاسبي، والذي يوجه اهتمام المعلومات باتجاه أهداف أكثر اتساعاً بحيث تتضمن خدمة المجتمع بأكمله والعمل على زيادة رفاهيته[٢].

فالمحاسبة عن المسؤولية الاجتماعية أصبحت معنية بتوفير المعلومات وإعداد التقارير الاجتماعية والتي من شأنها أن تعكس مدى التزام منظمات الأعمال بالإفصاح عن أدائها الاجتماعي، سعياً وراء توفير القدر الكافي من المعلومات المفيدة في اتخاذ القرار لدى مختلف الأطراف ذات الصلة، حيث إنّ هناك أصواتاً عديدة تنادي بضرورة تخفيف الممارسات المتعلقة باستخدام المعلومات المحاسبية أياً كانت طبيعتها من قبل المحاسبين للأغراض الداخلية فقط، بل من الواجب صرف هذه المعلومات نحو الأطراف الخارجية المستفيدة من تلك المعلومات[٣].

ففي دراسة جمعية المحاسبين القانونيين الأمريكية سنة ١٩٧٣م حول أهداف القوائم المالية نصّت على وجوب التقرير عن أنشطة الوحدة الاقتصادية التي يكون لها تأثير في المجتمع أحدَ أهداف القوائم المالية الرئيسة.

ويتّضح بذلك أنّ عملية الإفصاح عن الأداء الاجتماعي هي عبارة عن تقديم بيانات ومعلومات عن الأهداف والخطط والتأثيرات الاجتماعية لمنظمات الأعمال، وعن التأثيرات الاجتماعية لنشاط المنظمة في المجتمع والبيئة، لكل من يهمه الأمر[٤].

ويرى الباحث أن على الإفصاح المحاسبي للأداء الاجتماعي مهمة تقديم كافة البيانات والمعلومات لأداء المنظمة الاجتماعي، وذلك بالإفصاح عن كافة مجالات المسؤولية الاجتماعية وإن لم تكن ذات أهمية نسبية من وجهة نظر المحاسب، حيث إن هذه المعلومات الاجتماعية تُعدُّ

[1]- مطر، محمد و الحيالي، وليد والراوي، حكمت، مرجع سابق، ص٣٧٠-٣٧١.
[2] - شهير، أحمد، مرجع سبق ذكره، ص ٩٣.
[3] -Norman. B Macintosh, The Social Software of Accounting and Information Systems, Tohn Wiley & Sons Ltol, G reat Britain, 1985, P. 21.
[4] - سمهود، فتحي، مرجع سبق ذكره، ص ٦٢.

ذات أهمية نسبية من وجهة نظر الكثير من طوائف المجتمع، كما يرى الباحث أهمية الإفصاح عن كافة التكاليف والمنافع الاجتماعية، بشكل دوري وبفترات محددة، حتى يتم مقارنتها وتقويمها من فتره لأخرى، لتكون مفيدة لمستخدم هذه التقارير.

ثانيا – صعوبات الإفصاح المحاسبي عن الأداء الاجتماعي :

إذا كان القياس المحاسبي للتكاليف والمنافع الاجتماعية تكتنفه الكثير من العوائق والصعوبات فمن الطبيعي أن ترافق هذه العوائق والصعوبات التقرير عن التكاليف والمنافع الاجتماعية.

فحين يتمّ قياس التكاليف والمنافع الاجتماعية بطرق وصفية وكمية ونقدية، فمن الصعب إجراء المقابلة فيما بينها، وذلك لعدم تجانس وحدة القياس، سواء تمّ الإفصاح عن ذلك في تقارير اجتماعية منفصلة أو مدمجة في التقارير التقليدية[١].

كما إنّ تحديد الأطراف المستفيدة من التقارير الاجتماعية وتحديد حاجاتها يشكّل صعوبة أخرى يواجهها التقرير الاجتماعي، فحتّى يكون التقرير الاجتماعي وسيلة لتوصيل الأداء الاجتماعي للمنظمة إلى الأطراف ذات العلاقة بشكل عادل، يجب أن تحكم إعداده مجموعة من المعايير التي تضمن ذلك، وإنّ عدم الاتفاق على معايير معينة يشكل عقبة حقيقية في طريق الإفصاح عن الأداء الاجتماعي، وحتّى الآن لا يوجد هذا الاتفاق على معايير محاسبية يمكن الاعتماد عليها عند التقرير عن الأداء الاجتماعي للمنظمة[٢].

وبناءً على ما سبق يتّضح حجم الصعوبات التي تواجهها المحاسبة عن المسؤولية الاجتماعية في توفير معلومات يمكن أن توصف بأنّها موضوعية ويسهل التحقق من صحتها، الأمر الذي يتطلب مراجعة تقويمية وتحليلية لكلّ ما كتب عن المحاسبة عن المسؤولية الاجتماعية، وما أفرزته من نماذج للتغلب على الصعوبات التي تشوبها، وذلك بهدف تحديد أوجه القصور فيها من ناحية، والعمل نحو اقتراح أساليب أكثر ملاءمة من ناحية أخرى[٣].

ثالثا – طرق الإفصاح المحاسبي عن الأداء الاجتماعي :

[1] - سمهود، فتحي، المرجع السابق، ص ٦٤.
[2] - شعيب، السعيد عبد العزيز، مرجع سبق ذكره، ص٣٠٥.
[3] - سمهود، فتحي، مرجع سبق ذكره، ص ٦٦.

جرى العرف المحاسبي على إتباع إحدى طريقتين[1] :

١. طريقة الدمج :

دمج معلومات المحاسبة عن المسؤولية الاجتماعية مع المعلومات التقليدية للمحاسبة المالية ضمن قوائمها المالية ذات الغرض العام: قائمة الدخل وقائمة المركز المالي.

وبهذه الطريقة يتمّ التقرير عن المسؤولية الاجتماعية في شقيها التكاليفي والمنفعي جنباً إلى جنب مع المعلومات المالية في مجموعة واحدة معبراً عنها بوحدة النقد، وهو ما يحقق مبدأ تكامل النشاط الاقتصادي والاجتماعي للمنظمة، وتطبق هذه الطريقة مفاهيم منسجمة مع مفاهيم المحاسبة المالية التقليدية كمفهوم العمليات الاجتماعية والتكاليف الاجتماعية، المنافع أو العوائد الاجتماعية. وتفترض هذه الطريقة إمكانية القياس النقدي لظواهر وآثار المسؤولية الاجتماعية.

٢. طريقة الفصل :

تأخذ تقارير المسؤولية الاجتماعية في هذه الطريقة أحد ثلاثة أشكال، وهي :

- تقارير وصفية تصف بطريقة روائية الأنشطة الاجتماعية للمنظمة، وهي عادةً أنشطة الالتزام الاختياري للمنظمة، من دون محاولة تقويم وتحليل التكاليف والمنافع المترتبة على هذه الأنشطة.
- تقارير تفصح عن الجانب التكاليفي لتأثيرات أنشطة المسؤولية الاجتماعية من دون التعرض لقيمة المنافع، وتعرف هذه التقارير بتقارير المدخلات.
- تقارير تفصح عن كل من تكاليف ومنافع أنشطة المسؤولية الاجتماعية، وتعرف هذه التقارير بتقارير المدخلات والمخرجات.

ويفصح عن التكاليف والمنافع الاجتماعية لمنظمات الأعمال بشكل تقارير خاصة بها، حيث تبين العائد الاجتماعي لأداء المنظمة من خلال مقابلة التكاليف الاجتماعية بالمنافع الاجتماعية، وتستخدم أدوات القياس المتاحة لها (كمي، وصفي، نقدي).

[1] - حنان، رضوان حلوة، مرجع سبق ذكره، ص ٢٧٥ .

كما يرى البعض شكلاً ثالثاً من أشكال التقارير الاجتماعية يتمثل في التوجه نحو الإعلام الاجتماعي[١].

إذ يمكن إبراز الأداء الاجتماعي لمنظمة الأعمال من خلال الإعلان بالوسائل الإعلامية المختلفة عن طبيعة المساهمات المرتبطة بذلك الأداء[٢].

ويرى الباحث أن التوجه نحو وسائل الإعلام لإبراز الدور الاجتماعي للمنظمات لا يمثل المنفعة الحقيقية للأداء الاجتماعي، ولا يشكل أساساً علمياً في الإفصاح السليم، فالمعلومات الاجتماعية سوف تخضع بشكل كبير للتقدير الشخصي وستخرج عن إطارها الذي جُعِلت من أجله، كما إن المنظمات ستقوم بإدارة هذه المعلومات لتحظى بالقبول لتحقيق غاياتها وذلك في ظل عدم وجود المراجعة الاجتماعية لها، كذلك سوف تكون المعلومات الواردة من المنظمات متباينة بشكل كبير في ظل عدم وجود معيار موحد من قبل الجميع لتتم به المقارنة الصحيحة بين المنظمات أو بين الفترات المختلفة للمنظمة ذاتها.

كما يرى الباحث أنه يمكن الإفصاح في الوقت الحالي عن المعلومات الاجتماعية ضمن الإيضاحات المرفقة بالقوائم المالية، حتى يتم إصدار معيار خاص بالعرض والإفصاح عن الأداء الاجتماعي أو إدراج المعلومات الاجتماعية ضمن معيار العرض والإفصاح العام، كما يرى أن الإفصاح عن بعض المعلومات بشكل كمي قد يكون متوافقاً مع رغبات بعض المستخدمين أكثر من الشكل النقدي، فالإفصاح عن مساهمة المنظمة بتخفيض نسبة التلوث بمعدل ٩٠% مع الإفصاح عن قيمة التكلفة سيكون أفضل من الإفصاح عن التكلفة المدفوعة بشكل نقدي فقط.

رابعا – نماذج التقرير عن الأداء الاجتماعي :

يمكن تعريف التقارير الاجتماعية بأنّها الوسيلة والأداة المستخدمة لتوصيل المعلومات عن الأداء الاجتماعي لمنظمة الأعمال إلى الأطراف ذات العلاقة[٣].

[1] - Rob Gray and Dove Owan and Klith Maunders , corporate social Reporting Accounting and Accountability, prentice Hall In. ltd, Great Britain, 1987, P. 4.

[2] - الحمادين، راضي، مرجع سبق ذكره، ص ٤٤.

[3] - الحمادين، راضي، المرجع السابق، ص ٤٤.

فالفلسفة الأساسية للتقرير قد تمثلت في أن القوائم المالية يجب أن تكون ملائمة لاستخدامها المتوقع عن طريق المستخدمين المحتملين، بمعنى أنها يجب أن تحاول أن تشبع حاجات مستخدميها من المعلومات[١].

ويقوم نظام التقارير الاجتماعية على أربعة عناصر أساسية هي: الحدث الاجتماعي، إعداد التقرير، التقرير الاجتماعي، وأخيراً استخدام هذا التقرير، سواء أكان من داخل المنظمة أو من خارجها [٢].

ويحظى التقرير عن الأداء الاجتماعي بأهمية بالغة لدى منظمات الأعمال الحديثة فهو المرآة التي تعكس مدى التزام هذه المنظمات بأداء مسؤولياتها الاجتماعية.

وقد تضمّن الفكر المحاسبي في مجال الإفصاح عن الأداء الاجتماعي العديد من الأشكال التي اقترحت للتقرير عن الأنشطة ذات الطابع الاجتماعي التي تمارسها منظمات الأعمال، الأمر الذي جعل من ذلك التعدد في الأشكال مشكلة تواجه المحاسبين عند تطبيق المحاسبة عن المسؤولية الاجتماعية ، إذ إنّ عدم الاتفاق على شكل معين يعني اختلاف تطبيق المحاسبة عن المسؤولية الاجتماعية بين المنظمات، وبالتالي تعذّر توفر معيار القابلية للمقارنة في تقارير المحاسبة عن المسؤولية الاجتماعية[٣].

وسيورد الباحث فيما يلي أهم النماذج في الفكر المحاسبي للتقرير عن الأداء الاجتماعي

١. نموذج جمعية المحاسبة الأمريكية (AAA) عام ١٩٧٣م[٤] :

اقترحت لجنة التأثيرات البيئية لسلوك المشروع المنبثقة عن جمعية المحاسبة الأمريكية نموذجاً يقوم على الإفصاح الوصفي لجهود المنظمة في حل المشاكل البيئية، وأوصت بتضمين القوائم المالية المنشورة ملاحظات هامشية عن هذه الجهود وهذه الملاحظات هي :

- المشاكل البيئية الرئيسية، حيث يتم تحديد المشاكل التي تواجه المنظمة فيما يخص الرقابة على التلوث، والمعايير المسموح بها، والعقوبات المقررة لتجاوزها.

[1] - لطفي، أمين السيد، مرجع سبق ذكره، ص ٢٢٢.
[2] - الحمادين، راضي، مرجع سبق ذكره، ص ٤٤ – ٤٥.
[3] –الفضل، مؤيد وآخرون، المشاكل المحاسبية المعاصرة، (دار المسيرة للنشر والتوزيع والطباعة، الطبعة الأولى، عمان، ٢٠٠٢م)، ص١٨٩.
[4] -A.A.A., Committee on Environmental Effects of Organization Behavior, The Accounting Review, Supplement to Vol. XLVIII (1973), PP. 73-120.

- خطط المنظمة للحد من المشاكل البيئية، حيث يتم الوصف تفصيلياً لخطط المنظمة تجاه تخفيض التلوث، والجدول الزمني المحدد لتنفيذها، والموازنة التخطيطية لتكاليف الرقابة على التلوث.

- التقدم الذي حققته المنظمة في حل المشاكل البيئية، فيتم وصف ما أنجزته المنظمة من تقدم، والتكاليف التي ترتبت عن هذا الإنجاز.

- التأثيرات البيئية الجوهرية على المركز المالي للمنظمة وعلى نتيجة عملياتها.

ويتضح أن النموذج يركز اهتمامه حول توفير المعلومات المتعلقة بمشكلة التلوث البيئي فقط، وبالتالي فهو لا يصلح كي يكون نموذجاً لتقويم الأداء البيئي والاجتماعي للمنظمة[1]. ويرى الباحث أن الإفصاح الروائي المتبع في النموذج يترك المجال للمنظمات في السرد والمبالغة حول الخطط الموضوعة في الحد من التلوث وحول التقدم الذي حققته في حل المشاكل البيئية، وذلك في ظل غياب الرقابة والمراجعة الاجتماعية.

٢. نموذج (Linowes) عام ١٩٧٢م[2]:

اقترح لينويز نموذجاً يهتم بالتكاليف الاجتماعية المترتبة من أداء المنظمة لمجالات المسؤولية الاجتماعية وهي كما يراها لينويز، مجال الموارد البشرية ومجال الموارد الطبيعية ومجال المنتج، وأطلق على النموذج (تقرير النشاط الاجتماعي الاقتصادي)، ويقدم بصفة دورية مع القوائم المالية للمنظمة، ويقوم النموذج على المقابلة الفترية للعمليات ذات التأثيرات الموجبة والسالبة، ويتضمن عناصر مجالات المسؤولية الاجتماعية مقسمة من حيث تأثيراتها إلى (تحسينات) وهي التأثيرات الموجبة وتتمثل في التكاليف النقدية التي تتحملها المنظمة بإرادتها، وإلى (أضرار) وهي التأثيرات السالبة وتتمثل في التكاليف التي كان ينبغي أن تتحملها المنظمة بإرادتها استجابة منها لمسؤولياتها الاجتماعية.

ويوضح الشكل التالي هذا النموذج

شكل رقم (٢)

نموذج لينويز

[1] - بدوي، محمد، مرجع سبق ذكره، ص ١١٣.

[2] -David F .Linowes., 1972. Ob.Cit, p.p.58- 61

	جزئي	كلي	
أولاً : الأنشطة الخاصة بالأفراد:			
أ- المزايا : (تكاليف توفيرها)			
١. برامج تدريبية للعمال.	.....		
٢. تبرعات للمؤسسات التعليمية والعلمية.	.....		
٣. تكاليف معالجة زيادة معدل دوران العمال بسبب برامج التشغيل.	.....		
٤. تكلفة مدرسة الحضانة الخاصة بالعاملين.	.....		

مجموع المزايا المتحققة لأفراد		.....	
ب- مطروحاً منه الأضرار:			
تأجيل إضافة أجهزة أمان في آلات التقطيع.		.....	

صافي المزايا أو الأضرار في الأنشطة الخاصة بالأفراد			.....
ثانياً : الأنشطة الخاصة بالبيئة:			
أ- المزايا:			
١. تكلفة استصلاح واستزراع أرض المخلفات الخاصة بالشركة.	.....		
٢. تكلفة إضافة أجهزة للرقابة على التلوث.	.....		
٣. تكلفة استبعاد المواد السامة من عمليات الإنتاج.	.....		

مجموع المزايا		.....	
ب- مطروحاً منه الأضرار:			
١. التكلفة التي كان يجب تحملها لإعادة تشجير منطقة التعدين المستخدمة هذا العام.		.....	
٢. التكاليف المقدرة لتطهير مجرى النهر من التلوث.		.....	

صافي المزايا أو الأضرار في الأنشطة الخاصة بالبيئة			.....
ثالثاً : الأنشطة الخاصة بالإنتاج:			
أ- المزايا:			
١. رواتب موظفي جودة المنتج.	.....		
٢. تكلفة التطورات على المنتج لرفع أمانة.	.....		

مجموع المزايا		.....	

ب- مطروحاً منه الأضرار:			
تكلفة جهاز الأمان الموصى باستخدامه من قبل لجان الأمان، ولكن لم يضف أو يستخدم في عملية أمان المنتج.		.....	.....
صافي المزايا أو الأضرار في الأنشطة الخاصة بالإنتاج		---	.....
صافي العجز الاجتماعي - الاقتصادي للسنة.			.....
الرصيد المدور في ١/١.			---
الصافي الكلي للأداء الاجتماعي - الاقتصادي للأنشطة في ٣١ / ١٢			.....

المصدر:

David F .Linowes., 1972. Ob.Cit, p.p.58- 61

يتضح من النموذج أنه قد ميز بين نوعين من التكاليف الاجتماعية[1] :

- التكاليف التي تتحملها المنظمة في سبيل القيام بأهداف اجتماعية، وتتمثل هذه التكاليف مزايا اجتماعية من وجهة نظر المجتمع.
- التكاليف التي كان يجب إنفاقها في أحد مجالات المسؤولية الاجتماعية، دون أن يتم هذا الإنفاق، وقد عرفها بالأضرار الاجتماعية.

ويرى الباحث أن النموذج اهتم بالتكاليف الاجتماعية من دون المنافع الاجتماعية وقد حدد المنافع الاجتماعية بدالةٍ ربطها بالتكاليف الاجتماعية، كما إنه حدد الأضرار على أساس حكمي فقد أوضح أن أساس تقييمها بالتكاليف التي كانت المنظمة ستتحملها لمنعها، ما يجعل التكلفة الاجتماعية من وجه نظر المنظمة من دون الأخذ في الحسبان وجهة نظر المجتمع الذي قد يراها أكبر من ذلك .

٣. نموذج (Estes) عام ١٩٧٦م[2]:

يستند هذا النموذج على التقرير الاجتماعي الشامل في صورة قائمة أطلق عليها (قائمة التأثيرات الاجتماعية)، ويقوم على أساس أن التوزيع الأمثل للموارد يجب أن يرتكز على بيانات ومعلومات يتم إعدادها من وجهة نظر المجتمع، وهو ما تفتقده البيانات والمعلومات التي توفرها

[1] - العريان، ليث، مرجع سبق ذكره، ص ٥٦.

[2] -Estes, R., Corporate Social Accounting (New.York: John ,Wiley and sons, 1976) p179.

المحاسبة المالية، حيث يتم إعدادها من وجهة نظر المنظمة ما يترتب علية تجاهل بعض الأنشطة ذات التأثيرات المهمة في المجتمع.

ويوضح الشكل التالي هذا النموذج:

شكل رقم (٣)

<u>نموذج استس</u>

المنافع الاجتماعية:		.....	
السلع والخدمات التي تم توفرها			
<u>مدفوعات للعناصر الأخرى في المجتمع</u>	.....		
عمالة موظفة	.....		
مدفوعات السلع وخدمات أخرى	.....		
ضرائب مسددة	.....		
تبرعات وإعانات	.....		
توزيعات وفوائد مدفوعة	.....		
قروض للغير ومدفوعات أخرى	<u>.....</u>	.....	
منافع إضافية مباشرة للعاملين		.....	
خدمات ومعدات وتسهيلات ممنوحة للغير		.....	
تحسينات للبيئة		<u>.....</u>	
منافع أخرى			.....
<u>مجموع المنافع الاجتماعية</u>			

ينـــزل منـــه		.....	
التكاليف الاجتماعية:		.....	
سلع ومواد أولية تم الحصول عليها من المجتمع.		.....	
مياه ومعدات مشتراة.			
عمل وخدمات مستخدمة.			
تفرقة عنصرية :	.....		
في التعيين (تمييز خارجي).	.....	.....	
في تحديد الوظائف وفي الترقية (تعيين داخلي).		.....	
إصابات وأمراض عمل.		.....	
خدمات عامة وتسهيلات مستخدمة.			
أضرار للبيئـــة :	.....		
أضرار للأرض.	.....		
تلوث الهواء.	.....		
تلوث المياه.	.....		
ضوضاء.	.....		
مخلفات .	.....		
تشويه لجمال البيئة.	.....	.....	
أضرار أخرى للبيئة.		.....	
تكاليف أخرى.			
مجموع التكاليف الاجتماعية:			.....
الفائض أو العجز الاجتماعي للسنة + الفائض أو العجز في (١/١).			.....
الفائض المتراكم أو العجز المتراكم في ١٢/٣١.			.....

المصدر:

Estes, R., Corporate Social Accounting (New.York: John ,Wiley and sons, 1976) p179.

يلاحظ أن النموذج يتصف بدرجة من الشمول أعلى من نموذج لينويز، كما يوسع من نطاق موضوع القياس المحاسبي من حيث احتوائه على العمليات التي لا تخضع للتبادل بالمفهوم المحاسبي مما يزيد من شموليته في مجال تقويم أداء المنظمة[1].

كما يرى الباحث أن النموذج لم يحدد مجالات المسؤولية الاجتماعية، فقد اهتم بالعمليات الاجتماعية من منافع وتكاليف من وجهة نظر المجتمع ولم يأخذ في الحسبان وجهة نظر المنظمة، كما إنه اعتمد على أسلوب القياس النقدي فقط وهذا ما يجعله صعب التطبيق في الوقت الحالي، وقد اختلف عن النموذج السابق في شموله للتكلفة والمنفعة الاجتماعية في حين اقتصر النموذج السابق على التكاليف الاجتماعية دون المنافع، ويرى الباحث أن اختلاف قطاعات الإقتصاد يُحتم استخدام نماذج مختلفة لكل قطاع حتى يمكن تعميمها على القطاع بأكملة، فالقطاع المصرفي تختلف تكاليفه ومنافعه الإجتماعية في بعضها عن القطاع الزراعي، كما أن قطاع البتروكيماويات قد ترتبط عناصر الأداء الإجتماعي لدية بالبيئة بشكل مباشر.

وفي نهاية هذا الفصل يرى الباحث أن مشكلات القياس والإفصاح المحاسبي يجب أن لا تشكل عقبة أمام تطبيق المحاسبة عن المسؤولية الاجتماعية، لما للتكاليف والمنافع الاجتماعية من أهمية كبيرة لكثير من طوائف المجتمع، بما فيهم منظمات الأعمال. كما إن تطبيقها يحتاج إلى تشريعات قانونية، بالإضافة إلى تبني نموذج محاسبي موحد[2].

---

[1] - سمهود، فتحي، مرجع سبق ذكره، ص ٨١.

[2] - جهماني، يوسف، " محاسبة المسؤولية الاجتماعية والشركات المساهمة العامة"، سلسلة العلوم الانسانية والاجتماعية، جامعة اليرموك، المجلد ١٢، العدد ٩، ١٩٩٦م، ص ٤٥.

الفصل الثالث

الدراسة الميدانية

يتناول هذا الفصل تحليلاً للبيانات التي احتوتها الاستبانة، والتي أعدها الباحث في ضوء فرضيات الدراسة ووزعها على عينة من الأكاديميين والمحاسبين القانونيين وموظفي المصارف السعودية، وذلك بهدف التأكد من صحة فرضيات الدراسة.

وقد تضمن هذا الفصل مناقشة المواضيع التالية:

المبحث الأول: جمع البيانات والأساليب الإحصائية المستخدمة في تحليلها.

المبحث الثاني: تحليل البيانات واختبار الفرضيات.

المبحث الأول

جمع البيانات والأساليب الإحصائية المستخدمة في تحليلها

أولا – أسلوب جمع البيانات:

لتحقيق الهدف من هذه الدراسة، تم جمع البيانات اللازمة من خلال أداة الدراسة التي تتمثل في استبانة تم إعدادها وتصميمها بصورة علمية تتفق مع منهجية الدراسة وجانبها النظري، وقد اشتملت أسئلتها على جزأين رئيسيين:

الأول: تضمن الخصائص الشخصية للمستجيبين وهي المسمى الوظيفي والمؤهل العلمي والتخصص العلمي وعدد سنوات الخبرة في الوظيفة الحالية.

الثاني: تضمن محاور الاستبيان لقياس متغيرات الدراسة، حيث قسم هذا الجزء إلى أربعة محاور هي:

١) إدراك مضامين وأهمية المحاسبة عن المسؤولية الاجتماعية في المصارف السعودية وأثرها في عدم تطور المحاسبة عن المسؤولية الاجتماعية فيها.
٢) مستوى الأداء الاجتماعي في المصارف السعودية وأثره في عدم تطور المحاسبة عن المسؤولية الاجتماعية فيها.
٣) التشريعات والمعايير السعودية المهنية وأثرها في عدم تطور المحاسبة عن المسؤولية الاجتماعية في المصارف السعودية.
٤) صعوبة قياس عناصر الأداء الاجتماعي وأثره في عدم تطور المحاسبة عن المسؤولية الاجتماعية في المصارف السعودية.

وفي إطار معالجة الاستبانة تمّ تحديد مقاييس للإجابة على الأسئلة الواردة فيها باستخدام مقياس ليكرت ذي الخمس درجات في قياس رأي أفراد العينة حول الأسئلة التي تضمنتها الاستبانة، حيث تمّ توزيع درجات الثقة على النحو الآتي:

الجدول (١)

الصيغة الكمية والنسب المئوية المقابلة لها المستخدمة في تحويل الإجابات الوصفية إلى صيغة رقمية

الصيغة الوصفية	الصيغة الكمية	النسبة %
موافق بشدة	٥	٨١ ــ ١٠٠
موافق	٤	٦١ ــ ٨٠
محايد	٣	٤١ــ ٦٠
غير موافق	٢	٢١ــ ٤٠
غير موافق بشدة	١	٠ــ ٢٠

ثانيا – صدق وثبات أداة الدراسة:

اعتمد الباحث للتأكد من صلاحية الاستبانة على (٦) محكمين وهم من أساتذة المحاسبة في جامعتي دمشق والملك سعود، (أنظر الملحق رقم ٢)، وقد أبدى المحكمون ملاحظات قيّمة، واعتماداً على آرائهم تم إعادة صياغة بعض أسئلة الاستبانة كما تم إلغاء بعض منها، وفي ضوء ذلك تم إعداد الاستبانة بصورتها النهائية.

فضلاً عن ذلك تم استخدام معامل ألفا كرونباخ ***Cornbach's Coefficient Alpha*** لقياس مدى الاتساق الداخلي لأسئلة الاستبانة والتحقق من ثبات الاستبيان، وإمكانية الاعتماد على المقياس عن طريق فحص تناسق واستقرار النتائج التي يتم الحصول عليها باستخدامه، ويكون هذا المقياس مقبولاً إذا كانت قيمة كرونباخ ألفا مساويا أو اكبر من ٦٠% وقد كانت نتائج اختبار الثبات الإحصائي لمتغيرات الدراسة لعينة ١٥ فرد (عينة الثبات) بلغت ٦٥،٦%، مما يدل على الثبات الداخلي لأسئلة الاستبانة على مستوى الدراسة ككل.

ثالثا – مجتمع و عينة الدراسة:

١. **مجتمع الدراسة:** يتمثل مجتمع الدراسة في الآتي:

- موظفي المصارف السعودية والذين يشغلون وظيفة محاسب أو مدير حسابات أو مدير مالي أو مسؤول أداء اجتماعي ولهم علاقة بقياس وعرض الأداء الاجتماعي في تلك المصارف البالغ عددها ٩ مصارف مدرجة في سوق الأسهم السعودي في ٢٠٠٩/١/١م والتي مضى على عملها أكثر من خمس سنوات(أنظر الملحق رقم ٣) ويبلغ عددهم ٨١ موظفاً (تم الحصول على عدد الموظفين من الجولات الميدانية لتلك المصارف).

- الأكاديميين من أساتذة وطلاب الدراسات العليا في المحاسبة في جامعة الملك سعود بمدينة الرياض، واللذين يبلغ عددهم ٥٢ طالباً وأستاذاً.
- أصحاب مكاتب المراجعة في مدينة الرياض، والحاصلين على شهادة الزمالة السعودية في المحاسبة من هيئة المحاسبين القانونيين السعوديين واللذين يراجعون حسابات المصارف السعودية أو سبق لهم مراجعة حسابات تلك المصارف، والبالغ عددهم ٤٦ مكتب (تم الحصول على عدد المكاتب من هيئة سوق المال في المملكة العربية السعودية).

٢. **عينة الدراسة:** من أجل إيجاد درجة عالية من تمثيل مجتمع الدراسة فقد تم استخدام طريقة العينة العشوائية عند اختيار أفراد العينة من كل فئة من مجتمع الدراسة على النحو التالي:

- **الفئة الأولى:** موظفي المصارف، تم تحديد العينة بالنسبة لهذه الفئة بنسبة **٧٤%** من المجتمع الكلي البالغ عدد أفراده ٨١ موظفاً، حيث تم توزيع ٦٠ استبيان على هذه الفئة استعيد منها ٤١ استبيان وتم استبعاد عدد ٤ استبيانات لعدم صلاحيتها، ويكون العدد الخاضع للتحليل ٣٧ استبيان وبنسبة ٦٢% من الاستبيانات الموزعة.
- **الفئة الثانية:** الأكاديميين، تم تحديد العينة بالنسبة لهذه الفئة بنسبة **٨٧%** من المجتمع الكلي البالغ عدد أفراده ٥٢ أكاديمياً، حيث تم توزيع ٤٥ استبيان على هذه الفئة استعيد منها ٣٥ استبيان وتم استبعاد استبيان واحد لعدم صلاحيته، ويكون العدد الخاضع للتحليل ٣٤ استبيان وبنسبة ٧٦% من الاستبيانات الموزعة.
- **الفئة الثالثة:** المحاسبين القانونيين، تم تحديد العينة بالنسبة لهذه الفئة بنسبة **٨٣%** من المجتمع الكلي البالغ عدد أفراده ٤٦ محاسباً قانونياً، حيث تم توزيع ٣٨ استبيان على هذه الفئة استعيد منها ٣٣ استبيان، خضعت جميعها للتحليل وبنسبة ٨٧% من الاستبيانات الموزعة.

إجمالي عينة الدراسة: بلغ إجمالي نسبة عينة الدراسة من المجتمع الكلي للدراسة ٧٣% وهي نسبة جديرة بالموثوقية العلمية ويمكن الاعتماد عليها، حيث تمثلت بعدد ١٤٣ استبيان تم توزيعها على عينة الدراسة، وتم تحليل عدد ١٠٤ استبيان منها.

رقم الجدول(٢)

العينة المستهدفة ودرجة الاستجابة الفعلية

فئة العينة	العينة المستهدفة ودرجة الاستجابة		نسبة الاستجابة الفعلية
	المستهدف	الاستجابة الفعلية	

موظفي المصارف	٦٠	٣٧	٦٢%
الأكاديميين	٤٥	٣٤	٧٦%
المحاسبين القانونيين	٣٨	٣٣	٨٧%
المجموع	١٤٣	١٠٤	٧٣%

رابعا – خصائص عينة الدراسة:

نعرض في هذا الجزء الخصائص الشخصية للمستجيبين من عينة الدراسة استناداً إلى إجاباتهم عن الأسئلة الواردة في الاستبانة ضمن القسم المتعلق بالجوانب الشخصية من حيث المسمى الوظيفي والمؤهل العلمي والتخصص العلمي وعدد سنوات الخبرة العملية وذلك على النحو الآتي:

١- المسمى الوظيفي:

يوضح الجدول (٣) توزيع المستجيبين من العينة حسب المسمى الوظيفي.

الجدول (٣)

توزيع العينة حسب مسماهم الوظيفي

المسمى الوظيفي	العدد	النسبة %
أستاذ جامعي	٣٤	٣٢,٧
محاسب قانوني	٣٣	٣١,٧
مدير مالي	٥	٤,٨
مدير حسابات	٧	٦,٧
محاسب	١٥	١٤,٤
مسؤول أداء اجتماعي	١٠	٩,٦
الإجمالي	١٠٤	١٠٠

يتبين من الجدول (٣) أن الغالبية العظمى مابين أستاذ جامعي ومحاسب قانوني، حيث بلغ عددهم ٦٧ فرداً من إجمالي العينة والبالغ ١٠٤ أفراد، أي ما نسبته (٦٤,٤%) من العينة، وهو ما يدل على تمتع العينة بالتأهيل العملي المناسب ما بين العمل في مجال مراجعة الحسابات والعمل الأكاديمي، مما يعزز من موثوقية الاعتماد على الاستبانة عند التحليل.

٢- المؤهل العلمي:

يوضح الجدول (٤) توزيع المستجيبين من العينة حسب المؤهل العلمي.

الجدول (٤)

توزيع العينة حسب مؤهلاتهم العلمية

النسبة %	العدد	المؤهل العلمي
١٧,٣	١٨	**دكتوراه**
٥٦,٧	٥٩	**ماجستير**
٢٦	٢٧	**بكالوريوس**
١٠٠	١٠٤	**الإجمالي**

يتبين من الجدول (٤) أن الغالبية العظمى هم من حملة شهادة الماجستير، إذ بلغ عددهم ٥٩ فرداً أي ما نسبته (٥٦,٧%) من العينة، في حين بلغ عدد من يحملون شهادة الدكتوراه بلغ ١٨ فرداً أي مانسبته (١٧,٣%) من العينة، وهو ما يدل على تمتع أفراد العينة بالتأهيل العلمي الذي يمكنهم من فهم أسئلة الاستبانة والإجابة عليها بشكل جيد.

٣- التخصص العلمي:

يوضح الجدول (٥) توزيع المستجيبين من العينة حسب التخصص العلمي.

الجدول (٥)

توزيع العينة حسب تخصصاتهم العلمية

النسبة %	العدد	التخصص العلمي
٩٠,٤	٩٤	**محاسبة**
٦,٧	٧	**إدارة أعمال**
١,٩	٢	**إدارة عامة**
١	١	**إقتصاد**
١٠٠	١٠٤	**الإجمالي**

يظهر من الجدول (٥) أن الغالبية العظمى من عينة الدراسة متخصصون في المحاسبة، إذ بلغت نسبتهم (٩٠,٤%) من العينة، وهذا يوفر اطمئناناً لفهمهم واستيعابهم لمحتويات الاستبانة ومن ثم موضوعية إجاباتهم.

٤- عدد سنوات الخبرة في الوظيفة الحالية:

يوضح الجدول (٦) توزيع المستجيبين من العينة حسب عدد سنوات الخبرة الحالية.

الجدول (٦)

توزيع العينة حسب سنوات الخبرة العملية

فئات سنوات الخبرة	العدد	النسبة %
١ ـ ٥	١٩	١٨,٣
٦ ـ ١٠	٤٠	٣٨,٥
١١ ـ ١٥	٢٦	٢٥
١٦ فأكثر	١٩	١٨,٣
الإجمالي	١٠٤	١٠٠

يلاحظ من الجدول (٦) أن أكثر من (٨١,٨%) من أفراد العينة لديهم خبرة في عملهم الحالي تفوق الست سنوات مما يساعد في تدعيم الحكم على فرضيات الدراسة، ويعطي مؤشراً جيداً على تمتع العينة بخبرة مناسبة في مجال عملهم.

خامسا – الأساليب الإحصائية المستخدمة في تحليل البيانات:

تم استخدام الرزمة الإحصائية للعلوم الاجتماعية Statiststical Packages for Social Sciences (SPSS) في تحليل البيانات، فضلاً عن مجموعة من الأدوات الإحصائية وهي:

١: الوسط الحسابي:

وهو أحد مقاييس النزعة المركزية، ويُستخدم لتمثيل مجموعة من البيانات بقيمة واحدة، وقد أستخدم للحصول على متوسط للإجابات عن أسئلة الاستبانة والتي حُدِّدت لها خمسة خيارات وفقاً لمقياس ***Likert*** كما أستخدم كمؤشر لترتيب البنود الواردة في الاستبانة من ناحية درجة الموافقة عليها أو بحسب درجة الاستخدام او درجة التأثير.

٢: الانحراف المعياري:

وهو من مقاييس التشتت التي تعبر عن مقدار تشتت القيم عن وسطها الحسابي.

٣: النسبة المئوية للوسط الحسابي (الأهمية النسبية):

وهي عبارة عن الوسط الحسابي منسوباً إلى القيمة العظمى لمقياس ***Likert*** أي (٥) ويستخدم للتعبير عن الوسط الحسابي بنسبة مئوية. وتكون الدراسة مقبولة إذا حازت على نسبة أعلى من ٦٠%أي عندما يزيد الوسط الحسابي على ٣ درجات.

٤: المنوال:

ويستخدم لتحديد القيمة الأكثر تكرار

٥: اختبار T للعينة الواحدة:

ويستخدم لاختبار فرضية تتعلق بالوسط الحسابي ويشترط لإجراء الاختبار أن تكون العينة عشوائية وقيم أفرادها لا تعتمد على بعضها البعض، وقد تم الاعتماد على برنامج الرزمة الإحصائية للعلوم الاجتماعية (*SPSS*) في احتساب قيمة t الإحصائية، كما تم الاعتماد على مستوى الدلالة(المعنوية) ٠,٠٥ كأساس لقبول الفرضيات أو رفضها حيث سيتم قبول الفرضية إذا كانت دلالة t أكبر من أو تساوي ٠,٠٥ وبطبيعة الحال سيتم رفض الفرضية إذا كانت دلالة t أقل من ٠,٠٥.

٦: تحليل التباين الأحادي:

يستخدم لاختبار فرضيات الفروق وقد تم الاعتماد على برنامج الرزمة الإحصائية للعلوم الاجتماعية (*SPSS*) في احتساب قيمةF الإحصائية، كما تم الاعتماد على مستوى الدلالة(المعنوية) ٠,٠٥ كأساس لقبول الفرضيات أو رفضها حيث سيتم قبول الفرضية إذا كانت دلالةF أكبر من أو تساوي ٠,٠٥ وبطبيعة الحال سيتم رفض الفرضية إذا كانت دلالة F أقل من ٠,٠٥.

٧: اختبار توكي

ويستخدم لتتبع دلالة الفروق

المبحث الثاني

تحليل البيانات واختبار الفرضيات

أولا: تحليل البيانات:

لأخذ صورة أولية عن الأسباب المؤثرة في عدم تطور المحاسبة عن المسؤولية الاجتماعية في المصارف السعودية، سيتم الوقوف على متغيرات الدراسة ومعرفة مدى توافق آراء عينة البحث تجاه كل متغير، وسيقوم الباحث هنا بعرض عام لنتائج التحليل الوصفي باعتماد الوسط الحسابي والمنوال

والأهمية النسبية لهذه المتغيرات، كما سيقوم بإيجاد الانحراف المعياري لها، لمعرفة درجة توافق أو تباين الآراء بين أفراد عينة الدراسة تجاه كل من هذه المتغيرات.

١: قلة الوعي بأهمية المحاسبة عن المسؤولية الاجتماعية لدى المصارف السعودية

يمثل هذا المتغير المحور الأول للدراسة ويهدف إلى معرفة ما إذا كان هذا المتغير يؤثر في عدم تطور المحاسبة عن المسؤولية الاجتماعية في المصارف السعودية، وقد تم قياس هذا المتغير من خلال المحور الأول من محاور القسم الثاني للاستبانه والذي تضمن (٤) فقرات.

والجدول التالي يبين الفقرات التي تم من خلالها قياس هذا المتغير والمقاييس المختلفة لآراء أفراد العينة بشأنها.

جدول(٧)

نتائج تحليل آراء العينة بشأن قلة الوعي بأهمية المحاسبة عن المسؤولية الاجتماعية لدى المصارف السعودية

م	الفقرات	الوسط الحسابي	الأهمية النسبية	المنوال	الانحراف المعياري
١	عدم وضوح مفهوم المحاسبة عن المسؤولية الاجتماعية	4.058	81.16	4	0.694
٢	التباين في فهم المحاسبة عن المسؤولية الاجتماعية	3.519	70.38	4	0.870
٣	عدم إدراك الادارة لمنافع المحاسبة عن المسؤولية الاجتماعية	3.673	73.46	4	0.939
٤	عدم وجود تعليمات ولوائح داخلية مكتوبة من الادارة تنص على ضرورة المعالجة المحاسبية لأي انفاق اجتماعي	3.462	69.24	4	0.869
	الكلـي	**3.668**	**73.56**		**0.532**

باستقراء نتائج الجدول رقم(٧) يلاحظ بأن المتوسط الحسابي الكلي للفقرات التي تقيس هذا المتغير بلغ (٣,٦٦) وبنسبة موافقة على مضمون الفقرات التي تقيس هذا المتغير بلغت (٧٣,٥٦%) وهي أعلى من النسبة المعتمدة في هذه الدراسة والبالغة (٦٠%)، وهذا يشير إلى أن أفراد عينة الدراسة يوافقون على أن قلة الوعي بأهمية المحاسبة عن المسؤولية الاجتماعية لدى المصارف السعودية يؤثر في عدم تطور المحاسبة عن المسؤولية الاجتماعية فيها، كما أن الانحراف المعياري لهذه المتغير بلغ فقط (٠,٥٣٢) مما يدل على تقارب الإجابات و إنها تتمحور حول الوسط الحسابي.

كما تشير نتائج الجدول نفسه إلى أن الفقرة رقم (١) حصلت على أعلى قيمة للوسط الحسابي والبالغ (٤,٠٥) وبأهمية نسبية بلغت (٨١,١٦%) وتعبر هذه الفقرة عن عدم وضوح مفهوم المحاسبة عن المسؤولية الاجتماعية، وكانت أكثر الآراء اتفاقاً حيث بلغ الانحراف المعياري لهذه الفقرة (٠,٦٩)، أما الفقرة رقم (٢،٣،٤) فقد كانت متقاربة إلى حد كبير في قيمة الوسط الحسابي حيث بلغت على

التوالي (٣,٥١) (٣,٦٧) (٣,٤٦) كما أن الفقرة رقم (٤) كانت أقل أهمية نسبية حيث بلغت (٦٩,٢٤%)، وكانت الأكثر تكراراً (المنوال) لكل الفقرات عند الصيغة الكمية (٤).

٢: ضعف الأداء الاجتماعي للمصارف السعودية

يمثل هذا المتغير المحور الثاني للدراسة ويهدف إلى معرفة ما إذا كان هذا المتغير يؤثر في عدم تطور المحاسبة عن المسؤولية الاجتماعية في المصارف السعودية، وقد تم قياس هذا المتغير من خلال المحور الثاني من محاور القسم الثاني للاستبانه والذي تضمن (٥) فقرات.

والجدول التالي يبين الفقرات التي تم من خلالها قياس هذا المتغير والمقاييس المختلفة لآراء أفراد العينة بشأنها.

جدول(٨)

نتائج تحليل آراء العينة بشأن ضعف الأداء الاجتماعي للمصارف السعودية

م	الفقرات	الوسط الحسابي	الأهمية النسبية	المنوال	الانحراف المعياري
١	التباين الكبير بين النشاط الاقتصادي والنشاط الاجتماعي	4.240	84.8	4	0.583
٢	اهتمام الادارة بالنشاط الاقتصادي بشكل كبير أدى إلى تطور المحاسبة المالية بشكل كبير، على حساب المحاسبة عن المسؤولية الاجتماعية	3.606	72.12	4	0.970
٣	عدم اهتمام الادارة بالأداء الاجتماعي بشكل كبير	3.962	79.24	4	0.847
٤	حرص الادارة على تخفيض نفقاتها بشكل عام واهتمامها بالحصول على أكبر العوائد هو مادفعها إلى تقنين الأداء الاجتماعي	3.596	71.92	4	0.950
٥	قلة الاهتمام بالأنشطة الاجتماعية من قبل إدارة المصارف	3.683	73.66	4	0.958
	الكلي	**3.798**	**76.34**		**0.514**

باستقراء نتائج الجدول رقم(٨) يلاحظ بأن المتوسط الحسابي الكلي للفقرات التي تقيس هذا المتغير بلغ (٣,٧٩) وبنسبة موافقة على مضمون الفقرات التي تقيس هذا المتغير بلغت (٧٦,٣٤%) وهي أعلى من النسبة المعتمدة في هذه الدراسة والبالغة (٦٠%)، وهذا يشير إلى أن أفراد عينة الدراسة يوافقون على أن ضعف الأداء الاجتماعي للمصارف السعودية يؤثر في عدم تطور المحاسبة عن المسؤولية الاجتماعية فيها، كما أن الانحراف المعياري لهذه المتغير بلغ فقط (٠,٥١٤) مما يدل على تقارب الإجابات و إنها تتمحور حول الوسط الحسابي.

كما تشير نتائج الجدول نفسه إلى أن الفقرة رقم (١) حصلت على أعلى قيمة للوسط الحسابي والبالغ (٤,٢٤) وبأهمية نسبية بلغت (٨٤,٨%) وتعبر هذه الفقرة عن التباين الكبير بين النشاط الاقتصادي والنشاط الاجتماعي لدى المصارف السعودية ، وكانت أكثر الآراء اتفاقاً مع هذه الفقرة

حيث بلغ الانحراف المعياري لها (٠,٥٨) فقط، وجاءت الفقرة رقم (٣) والتي تنص على عدم اهتمام الإدارة بالأداء الاجتماعي بشكل كبير بالمرتبة الثانية بمتوسط حسابي بلغ (٣,٩٦) ونسبة مئوية بلغت (٧٩,٢٤%)، أما الفقرات الأخرى فقد كانت متقاربة بشكل كبير، وكانت القيمة الأكثر تكراراً (المنوال) لكل الفقرات عند الصيغة الكمية (٤).

٣: غياب التشريعات والمعايير المحاسبية ذات العلاقة

يمثل هذا المتغير المحور الثالث للدراسة ويهدف إلى معرفة ما إذا كان هذا المتغير يؤثر في عدم تطور المحاسبة عن المسؤولية الاجتماعية في المصارف السعودية، وقد تم قياس هذا المتغير من خلال المحور الثالث من محاور القسم الثاني للاستبانه والذي تضمن (٥) فقرات.

والجدول التالي يبين الفقرات التي تم من خلالها قياس هذا المتغير والمقاييس المختلفة لآراء أفراد العينة بشأنها.

جدول(٩)

نتائج تحليل آراء العينة بشأن غياب التشريعات والمعايير المحاسبية ذات العلاقة

م	الفقرات	الوسط الحسابي	الأهمية النسبية	المنوال	الانحراف المعياري
١	عدم وجود قوانين وأنظمة تلزم المصارف بالإفصاح عن أداءها الاجتماعي	4.269	85.38	4	0.700
٢	عدم وجود معايير محاسبية توجة إدارة المصارف نحو تطوير نماذج المحاسبة عن المسؤولية الاجتماعية	4.260	85.2	4	0.697
٣	عدم اهتمام الجهات المهنية وذات العلاقة بالمحاسبة عن المسؤولية الاجتماعية	3.865	77.3	4	0.946
٤	عدم اهتمام المنظمات المهنية بتطوير معايير محاسبية عن المسؤولية الاجتماعية	4.212	84.24	4	0.552
٥	تباين واختلاف طرق ونماذج القياس والإفصاح عن الأداء الاجتماعي	4.375	87.5	4	0.543
	الكلي	**4.185**	**83.92**		**0.448**

باستقراء نتائج الجدول رقم(٩) يلاحظ بأن المتوسط الحسابي الكلي للفقرات التي تقيس هذا المتغير بلغ (٤,١٨) وبنسبة موافقة على مضمون الفقرات التي تقيس هذا المتغير بلغت (٨٣,٩٢%) وهي أعلى من النسبة المعتمدة في هذه الدراسة والبالغة (٦٠%)، وهذا يشير إلى أن أفراد عينة الدراسة يوافقون على أن غياب التشريعات والمعايير ذات العلاقة يؤثر في عدم تطور المحاسبة عن

المسؤولية الاجتماعية في المصارف السعودية، كما أن الانحراف المعياري لهذه المتغير بلغ فقط (٠,٤٤٨) مما يدل على تقارب الإجابات و إنها تتمحور حول الوسط الحسابي.

كما تشير نتائج الجدول نفسه إلى أن الفقرة رقم (٥) حصلت على أعلى قيمة للوسط الحسابي والبالغ (٤,٣٧) وبأهمية نسبية بلغت (٨٧,٥%) وتعبر هذه الفقرة عن تباين واختلاف طرق ونماذج الإفصاح عن الأداء الاجتماعي لدى المصارف السعودية، كما أنها كانت الفقرة الأكثر اتفاقاً بين آراء أفراد العينة حيث بلغ الانحراف المعياري لها (٠,٥٤)، أما الفقرة (٤،٢،١) فقد حصلت على قيمة وسط حسابي تفوق (٤,٢)، وجاء في المرتبة الأخيرة الفقرة (٣) من حيث قيمة الوسط الحسابي حيث بلغت (٣,٨٦) وبأهمية نسبية بلغت (٧٧,٣%) وتتعلق هذه الفقرة بعدم اهتمام الجهات المهنية وذات العلاقة بالمحاسبة عن المسؤولية الاجتماعية، وكانت القيمة الأكثر تكراراً (المنوال) لكل الفقرات عند الصيغة الكمية (٤).

٤: صعوبة قياس التكاليف والمنافع الاجتماعية

يمثل هذا المتغير المحور الرابع للدراسة ويهدف إلى معرفة ما إذا كان هذا المتغير يؤثر في عدم تطور المحاسبة عن المسؤولية الاجتماعية في المصارف السعودية، وقد تم قياس هذا المتغير من خلال المحور الرابع من محاور القسم الثاني للاستبانه والذي تضمن (٦) فقرات.

والجدول التالي يبين الفقرات التي تم من خلالها قياس هذا المتغير والمقاييس المختلفة لآراء أفراد العينة بشأنها.

جدول(١٠)

نتائج تحليل آراء العينة بشأن صعوبة قياس التكاليف والمنافع الاجتماعية

م	الفقرات	الوسط الحسابي	الأهمية النسبية	المنوال	الانحراف المعياري
١	صعوبة قياس المنافع الاجتماعية	4.250	85.00	4	0.517
٢	صعوبة قياس التكاليف الاجتماعية	2.808	56.16	2	1.025
٣	صعوبة مقابلة المنافع الاجتماعية بالتكاليف الاجتماعية	4.144	82.88	4	0.547
٤	صعوبة الفصل بين الأنشطة الاقتصادية والأنشطة الاجتماعية	2.827	56.54	2	1.119
٥	عدم وجود نموذج متفق علية للإفصاح عن الأداء الاجتماعي	4.231	84.62	4	0.507
٦	صعوبة الافصاح عن عناصر الأداء الاجتماعي بشكل نقدي	4.038	80.76	4	0.667
	الكلي	3.694	74.32		0.358

باستقراء نتائج الجدول رقم(١٠) يلاحظ بأن المتوسط الحسابي الكلي للفقرات التي تقيس هذا المتغير بلغ (٣,٦٩) وبنسبة موافقة على مضمون الفقرات التي تقيس هذا المتغير بلغت (٧٤,٣٢%) وهي أعلى من النسبة المعتمدة في هذه الدراسة والبالغة (٦٠%)، وهذا يشير إلى أن أفراد عينة

الدراسة يوافقون على أن صعوبة قياس التكاليف والمنافع الاجتماعية يؤثر في عدم تطور المحاسبة عن المسؤولية الاجتماعية في المصارف السعودية، كما أن الانحراف المعياري لهذه المتغير بلغ فقط (٠,٣٥٨) مما يدل على تقارب الإجابات وأنها تتمحور حول الوسط الحسابي.

كما تشير نتائج الجدول نفسه إلى أن الفقرات رقم (٥،١) قد حصلت على أعلى قيمة للوسط الحسابي حيث بلغتا (٤,٢٥) (٤,٢٣) على التوالي، يأتي بعدهما الفقرات (٦،٣) والتي حصلت على قيمة وسط حسابي قدره (٤,٤١) (٤,٠٣) وبلغت القيمة الأكثر تكراراً (المنوال) لكل الفقرات الأربع عند الصيغة الكمية (٤)، أما الفقرات (٤،٢) فقد جاءتا في المرتبة الأخيرة من حيث قيمة الوسط الحسابي حيث بلغ الوسط الحسابي لهما (٢,٨٠) (٢,٨٢) على التوالي، وبلغت القيمة الأكثر تكراراً (المنوال) لكل منها عند الصيغة الكمية (٢) وبانحراف معياري أكبر من الفقرات السابقة حيث بلغ (١,٠٢) (١,١١) على التوالي لكل منهما، وبهذا يتبين أن آراء أفراد العينة لايوافقون على أن هناك صعوبة في قياس التكاليف الاجتماعية، كما أنهم لايوافقون على صعوبة الفصل بين الأنشطة الاقتصادية والأنشطة الإجتماعية، ولكنهم في مجملهم يقبلون بصعوبة قياس التكاليف والمنافع الاجتماعية ككل.

ثانيا: اختبار الفرضيات:

بعد تحليل وعرض نتائج الدراسة يتم في هذا الجزء اختبار فرضياتها بحسب ترتيبها، على النحو التالي:

١- الفرضيات من ١إلى ٤:

حيث سيتم التحقق من أن الوسط الحسابي الذي أبداه المستجيبون من العينة أقل أو أكبر بدرجة معنوية من وسط أداة القياس (اعتمد الباحث في هذه الدراسة الوسط الحسابي (٣) يمثل نسبة ٦٠%) ولهذا الغرض سيتم استخدام الاختبار الإحصائي ***One Sample T- test*** وستكون قاعدة القرار وفقاً لهدا الاختبار على النحو الآتي:

- قبول الفرضية إذا كانت قيمة الوسط الحسابي اكبر وذات دلالة إحصائية من قيمة أداة القياس البالغة (٣) درجات.
- رفض الفرضية إذا كانت قيمة الوسط الحسابي اقل وذات دلالة إحصائية من قيمة أداه القياس البالغة (٣) درجات.

ولتعميم نتائج إجابات أفراد العينة على مجتمع الدراسة تم إخضاعها لاختبار (one-sample t-test) وحساب مستوى الدلالة (T) ومقارنتها مع الدلالة الإحصائية (٠,٠٥) المعتمدة في هذه الدراسة كما يلي :

- تعميم نتائج إجابات أفراد العينة على مجتمع الدراسة إذا كانت مستوى دلالة (T) اقل من مستوى الدلالة الإحصائية (٠,٠٥) المعتمدة، وذلك لكافة الفرضيات.
- عدم تعميم نتائج إجابات أفراد العينة على مجتمع الدراسة إذا كانت مستوى دلالة (T) أكبر من مستوى الدلالة الإحصائية (٠,٠٥) المعتمدة وذلك لكافة الفرضيات.

٢- الفرضيات من ٥ إلى ٨:

أضيفت هذه الفرضيات لأغراض التحليل الاحصائي وذلك لمعرفة الفروق بين عينات الدراسة، ولاختبار هذه الفرضيات من ٥ إلى ٨ تم استخدام تحليل التباين الأحادي واختبار توكي وكانت قاعدة القرار كما يلي:

- قبول الفرضية العدمية إذا كانت قيمة (F) المحسوبة أكبر من قيمتها الجدولية، وكانت قيمة المعنوية (Sig) التي تظهر في تحليل التباين الأحادي أكبر من (0.05).
- رفض الفرضية العدمية إذا كانت قيمة (F) المحسوبة أكبر من قيمتها الجدولية، وكانت قيمة المعنوية (Sig) التي تظهر في تحليل التباين الاحادي أقل من (0.05)

الفرضية الأولى:

"قلة الوعي بأهمية المحاسبة عن المسؤولية الاجتماعية لدى المصارف السعودية أثر في عدم تطوّر المحاسبة عن المسؤولية الاجتماعية فيها"

فالمتغير التابع في هذه الفرضية هو المحاسبة عن المسؤولية الاجتماعية في المصارف السعودية والذي يتأثر ويتغير في ضوء المتغير المستقل وهو قلة الوعي بأهمية المحاسبة عن المسؤولية الاجتماعية في المصارف السعودية، ومن أجل التحقق من صحة هذه الفرضية الأساسية تم إجراء اختبار T-TEST للعينة الواحدة لدراسة دلالة الفروق بين القيمة المعيارية ٣ وكل من متوسطات فقرات المتغير المستقل.

جدول رقم (١١)

نتائج اختبارT-TEST للعينة الوحيدة لدراسة دلالة الفروق بين القيمة المعيارية ٣ وكل من متوسطات المتغيرات المتعلقة بتأثير قلة الوعي بأهمية المحاسبة عن المسؤولية الاجتماعية لدى المصارف السعودية في عدم تطور المحاسبة عن المسؤولية الإجتماعية فيها

رقم السؤال	البيـــــان	القيمة المعيارية = ٣				
		الوسط	الانحراف	قيمةT	مستوى	القرار
١	عدم وضوح مفهوم المحاسبة عن المسؤولية	4.058	0.694	15.535	0.000	توجد فروق دالة

	الاجتماعية					
٢	التباين في فهم المحاسبة عن المسؤولية الاجتماعية	3.519	0.870	6.086	0.000	توجد فروق دالة
٣	عدم إدراك الادارة لمنافع المحاسبة عن المسؤولية الاجتماعية	3.673	0.939	7.307	0.000	توجد فروق دالة
٤	عدم وجود تعليمات ولوائح داخلية مكتوبة من الادارة تنص على ضرورة المعالجة المحاسبية لأي انفاق اجتماعي	3.462	0.869	5.414	0.000	توجد فروق دالة
	الكلي	**3.668**	**0.532**	**12.804**	**0.000**	**توجد فروق دالة**

ويتبين من الجدول رقم (١١) السابق ما يلي :

- بلغت قيمة الوسط الحسابي على مستوى جميع الفقرات (٣,٦٦) درجة وهو أعلى من أداة القياس البالغة (٣) درجات.
- بلغت قيمة مستوى الدلالة المحسوبة (٠،٠٠) وهو اقل من مستوى قيمة الدلالة الإحصائية (٠,٠٥).

وبناءً على ذلك فقد تم قبول الفرضية التي تنص على أن قلة الوعي بأهمية المحاسبة عن المسؤولية الاجتماعية لدى المصارف السعودية أثر في عدم تطوّر المحاسبة عن المسؤولية الاجتماعية فيها.

الفرضية الثانية:

" ضعف الأداء الاجتماعي للمصارف السعودية أثر في عدم تطور المحاسبة عن المسؤولية الاجتماعية فيها "

فالمتغير التابع في هذه الفرضية هو المحاسبة عن المسؤولية الاجتماعية في المصارف السعودية والذي يتأثر ويتغير في ضوء المتغير المستقل وهو ضعف الأداء الاجتماعي للمصارف السعودية، ومن أجل التحقق من صحة هذه الفرضية الأساسية تم إجراء اختبار T-TEST للعينة الواحدة لدراسة دلالة الفروق بين القيمة المعيارية ٣ وكل من متوسطات فقرات المتغير المستقل.

جدول رقم (١٢)

نتائج اختبارT-TEST للعينة الوحيدة لدراسة دلالة الفروق بين القيمة المعيارية ٣ وكل من متوسطات المتغيرات المتعلقة بتأثير ضعف الأداء الاجتماعي للمصارف السعودية في عدم تطور المحاسبة عن المسؤولية الإجتماعية فيها

رقم السؤال	البيان	القيمة المعيارية = ٣				
		الوسط الحسابي	الانحراف لمعياري	قيمةT المحسوبة	مستوى الدلالة	القرار
١	التباين الكبير بين النشاط الاقتصادي والنشاط	4.240	0.583	21.703	0.000	توجد فروق دالة

	الاجتماعي					
٢	اهتمام الادارة بالنشاط الاقتصادي بشكل كبير أدى إلى تطور المحاسبة المالية بشكل كبير، على حساب المحاسبة عن المسؤولية الاجتماعية	3.606	0.970	6.371	0.000	توجد فروق دالة
٣	عدم اهتمام الادارة بالأداء الاجتماعي بشكل كبير	3.962	0.847	11.581	0.000	توجد فروق دالة
٤	حرص الادارة على تخفيض نفقاتها بشكل عام واهتمامها بالحصول على أكبر العوائد هو مادفعها إلى تقنين الأداء الاجتماعي	3.596	0.950	6.397	0.000	توجد فروق دالة
٥	قلة الاهتمام بالأنشطة الاجتماعية من قبل إدارة المصارف	3.683	0.958	7.267	0.000	توجد فروق دالة
	الكلي	**3.798**	**0.514**	**15.850**	**0.000**	**توجد فروق دالة**

ويتبين من الجدول رقم (١٢) السابق ما يلي :

- بلغت قيمة الوسط الحسابي على مستوى جميع الفقرات (٣,٧٩) درجة وهو أعلى من أداة القياس البالغة (٣) درجات.
- بلغت قيمة مستوى الدلالة المحسوبة (٠،٠٠) وهو اقل من مستوى قيمة الدلالة الإحصائية (٠,٠٥).

وبناءً على ذلك فقد تم قبول الفرضية التي تنص على أن ضعف الأداء الاجتماعي للمصارف السعودية أثر في عدم تطوّر المحاسبة عن المسؤولية الاجتماعية فيها.

الفرضية الثالثة:

" غياب التشريعات والمعايير ذات العلاقة أثر في عدم تطور المحاسبة عن المسؤولية الاجتماعية في المصارف السعودية "

فالمتغير التابع في هذه الفرضية هو المحاسبة عن المسؤولية الاجتماعية في المصارف السعودية والذي يتأثر ويتغير في ضوء المتغير المستقل وهو غياب التشريعات والمعايير ذات العلاقة، ومن أجل التحقق من صحة هذه الفرضية الأساسية تم إجراء اختبار T-TEST للعينة الواحدة لدراسة دلالة الفروق بين القيمة المعيارية ٣ وكل من متوسطات فقرات المتغير المستقل.

جدول رقم (١٣)

نتائج اختبارT-TEST للعينة الوحيدة لدراسة دلالة الفروق بين القيمة المعيارية ٣ وكل من متوسطات المتغيرات المتعلقة بتأثير غياب التشريعات والمعايير ذات العلاقة في عدم تطور المحاسبة عن المسؤولية الاجتماعية فيها

رقم	البيان	القيمة المعيارية = ٣

السؤال		الوسط الحسابي	الانحراف لمعياري	قيمةT المحسوبة	مستوى الدلالة	القرار
١	عدم وجود قوانين وأنظمة تلزم المصارف بالإفصاح عن أداءها الاجتماعي	4.269	0.700	18.493	0.000	توجد فروق دالة
٢	عدم وجود معايير محاسبية توجة إدارة المصارف نحو تطوير نماذج المحاسبة عن المسؤولية الاجتماعية	4.260	0.697	18.439	0.000	توجد فروق دالة
٣	عدم اهتمام الجهات المهنية وذات العلاقة بالمحاسبة عن المسؤولية الاجتماعية	3.865	0.946	9.332	0.000	توجد فروق دالة
٤	عدم اهتمام المنظمات المهنية بتطوير معايير محاسبية عن المسؤولية الاجتماعية	4.212	0.552	22.397	0.000	توجد فروق دالة
٥	تباين واختلاف طرق ونماذج القياس والإفصاح عن الأداء الاجتماعي	4.375	0.543	25.821	0.000	توجد فروق دالة
	الكلي	**4.185**	**0.448**	**26.951**	**0.000**	**توجد فروق دالة**

ويتبين من الجدول رقم (١٣) السابق ما يلي :

- بلغت قيمة الوسط الحسابي على مستوى جميع الفقرات (٤,١٨) درجة وهو أعلى من أداة القياس البالغة (٣) درجات.
- بلغت قيمة مستوى الدلالة المحسوبة (٠,٠٠) وهو اقل من مستوى قيمة الدلالة الإحصائية (٠,٠٥).

وبناءً على ذلك فقد تم قبول الفرضية التي تنص على أن غياب التشريعات والمعايير ذات العلاقة أثر في عدم تطور المحاسبة عن المسؤولية الاجتماعية في المصارف السعودية.

الفرضية الرابعة:

" صعوبة قياس التكاليف والمنافع الاجتماعية أثر في عدم تطور المحاسبة عن المسؤولية الاجتماعية في المصارف السعودية "

فالمتغير التابع في هذه الفرضية هو المحاسبة عن المسؤولية الاجتماعية في المصارف السعودية والذي يتأثر ويتغير في ضوء المتغير المستقل وهو صعوبة قياس التكاليف والمنافع الاجتماعية، ومن أجل التحقق من صحة هذه الفرضية الأساسية تم إجراء اختبار T-TEST للعينة الواحدة لدراسة دلالة الفروق بين القيمة المعيارية ٣ وكل من متوسطات فقرات المتغير المستقل.

جدول رقم (١٤)

نتائج اختبارT-TEST للعينة الوحيدة لدراسة دلالة الفروق بين القيمة المعيارية ٣ وكل من متوسطات المتغيرات المتعلقة بتأثير صعوبة قياس التكاليف والمنافع الاجتماعية في عدم تطور المحاسبة عن المسؤولية الاجتماعية فيها

رقم	البيان	القيمة المعيارية = ٣

السؤال		الوسط الحسابي	الانحراف لمعياري	قيمةT المحسوبة	مستوى الدلالة	القرار
١	صعوبة قياس المنافع الاجتماعية	4.250	0.517	24.671	0.000	توجد فروق دالة
٢	صعوبة قياس التكاليف الاجتماعية	2.808	1.025	-1.914	0.058	توجد فروق دالة
٣	صعوبة مقابلة المنافع الاجتماعية بالتكاليف الاجتماعية	4.144	0.547	21.326	0.000	توجد فروق دالة
٤	صعوبة الفصل بين الأنشطة الاقتصادية والأنشطة الاجتماعية	2.827	1.119	-1.578	0.118	توجد فروق دالة
٥	عدم وجود نموذج متفق علية للإفصاح عن الأداء الاجتماعي	4.231	0.507	24.763	0.000	توجد فروق دالة
٦	صعوبة الافصاح عن عناصر الأداء الاجتماعي بشكل نقدي	4.038	0.667	15.874	0.000	
	الكلي	**3.694**	0.358	19.788	0.000	**توجد فروق دالة**

ويتبين من الجدول رقم (١٤) السابق ما يلي :

- بلغت قيمة الوسط الحسابي على مستوى جميع الفقرات (٣,٦٩) درجة وهو أعلى من أداة القياس البالغة (٣) درجات.
- بلغت قيمة مستوى الدلالة المحسوبة (٠،٠٠) وهو اقل من مستوى قيمة الدلالة الإحصائية (٠,٠٥).

وبناءً على ذلك فقد تم قبول الفرضية التي تنص على أن صعوبة قياس التكاليف والمنافع الاجتماعية أثر في عدم تطور المحاسبة عن المسؤولية الاجتماعية في المصارف السعودية.

الفرضية الخامسة :

" لا يوجد فروق ذات دلالة إحصائية في قلة الوعى بأهمية المحاسبة عن المسئولية الاجتماعية لدى المصارف السعودية، تعزى لعينات مجتمع الدراسة (أكاديميين، موطفي المصارف، محاسبين قانونيين "

ولاختبار هذه الفرضية فقد تم استخدام تحليل التباين الأحادي One Way ANOVA لبيان الفروق بين عينات مجتمع الدراسة في قلة الوعي بأهمية المحاسبة عن المسئولية الاجتماعية لدى المصارف السعودية.

جدول(١٥)

تحليل التباين الأحادي (One Way ANOVA) لاختبار الفروق بين عينات مجتمع الدراسة في قلة الوعي بأهمية المحاسبة عن المسؤولية الاجتماعية لدى المصارف السعودية

المتغير	مصدر التباين	مجموع المربعات	متوسط المربعات	درجات الحرية	قيمة (F)	مستوي الدلالة
قلة الوعي بأهمية المحاسبة عن المسؤولية الاجتماعية لدى المصارف	بين المجموعات	٥٨,٠٠٢	٢٩,٠٠١	٢	٧,١٦٤	٠,٠٠١
	داخل	٤٠٨,٨٨٢	٤,٠٤٨	١٠١		

السعودية	**المجموعات**					
	المجموع	٤٦٦,٨٨٥		١٠٣		

يتبين من الجدول أعلاه وجود فروق ذات دلالة إحصائية في قلة الوعى بأهمية المحاسبة عن المسئولية الاجتماعية لدى المصارف السعودية، تعزى لعينات مجتمع الدراسة، وتؤكد ذلك قيمة F الحسابية والبالغة (٧,١٤٦) وهي ذات دالة إحصائية عند مستوى معنوية (٠,٠٥)، ولتبع دلالة الفروق تم استخدام اختبار توكي وكانت النتائج كما هي موضحة بالجدول التالي:

جدول(١٦)

نتائج اختبار توكي لتتبع دلالة الفروق لمتغير قلة الوعي بأهمية المحاسبة عن المسؤولية الاجتماعية لدى المصارف السعودية

عينات البحث	**Subset for alpha = .05**	
	1	**2**
موظفي المصرف	١٣,٧٠٢٧	
الأكاديميون		١٤,٩٧٠٦
محاسبون قانونيون		١٥,٤٥٤٥
sig	١,٠٠٠	٠,٥٧٨

يلاحظ من نتائج اختبار توكي وجود فروق ذات دلالة إحصائية في قلة الوعي بأهمية المحاسبة عن المسئولية الاجتماعية لدى المصارف السعودية بين الأكاديميون وموظفي المصرف ولصالح الأكاديميون من جهة وبين موظفي المصرف والمحاسبون القانونيون من جهة أخرى ولصالح المحاسبون القانونيون إذ بلغ المتوسط الحسابي للأكاديميين (١٤,٩٧٠٦)، في حين بلغ المتوسط الحسابي لموظفي المصرف والمحاسبون القانونيون على التوالي (١٣,٧٠٢٧)، (١٥,٤٥٤٥)

وبناء على ذلك فقد تم رفض الفرضية العدمية التي تنص على أنه لا يوجد فروق ذات دلالة إحصائية في قلة الوعى بأهمية المحاسبة عن المسئولية الاجتماعية لدى المصارف السعودية، تعزى لعينات مجتمع الدراسة.

الفرضية السادسة :

"لا يوجد فروق ذات دلالة إحصائية في ضعف الأداء الاجتماعي للمصارف السعودية، تعزى لعينات مجتمع الدراسة (أكاديميين، موظفي المصارف، محاسبين قانونيين)"

ولاختبار هذه الفرضية فقد تم استخدام تحليل التباين الأحادي One Way ANOVA لبيان الفروق بين عينات مجتمع الدراسة في ضعف الأداء الاجتماعي للمصارف السعودية.

جدول(١٧)

تحليل التباين الأحادي (One Way ANOVA) لاختبار الفروق بين عينات مجتمع الدراسة في ضعف الأداء الاجتماعي للمصارف السعودية

المتغير	مصدر التباين	مجموع المربعات	متوسط المربعات	درجات الحرية	قيمة (F)	مستوي الدلالة
ضعف الأداء الاجتماعي للمصارف السعودية	بين المجموعات	٦٢,٨٣٥	٣١,٤١٧	٢	٥,١٥٠	٠,٠٠٧
	داخل المجموعات	٦١٦,١٥٦	٦,١٠١	١٠١		
	المجموع	٦٧٨,٩٩٠		١٠٣		

يتبين من الجدول أعلاه وجود فروق ذات دلالة إحصائية في ضعف الأداء الاجتماعي للمصارف السعودية، تعزى لعينات مجتمع الدراسة، وتؤكد ذلك قيمة F الحسابية والبالغة (٥,١٥٠) وهي ذات دالة إحصائية عند مستوى معنوية (٠,٠٥)، ولتتبع دلالة الفروق تم استخدام اختبار توكي وكانت النتائج كما هي موضحة بالجدول التالي:

جدول(١٨)

نتائج اختبار توكي لتتبع دلالة الفروق لمتغير ضعف الأداء الاجتماعي للمصارف السعودية

عينات البحث	Subset for alpha = .05	
	1	2
موظفي المصرف	١٨,٢٤٣٢	
الأكاديميون	١٨,٧٣٥٣	١٨,٧٣٥٣
محاسبون قانونيون		٢٠,٠٩٠٩
Sig	٠,٦٨٦	٠,٠٦٣

يلاحظ من نتائج اختبار توكي وجود فروق ذات دلالة إحصائية في ضعف الأداء الاجتماعي للمصارف السعودية بين موظفي المصرف والمحاسبون القانونيون لصالح المحاسبون القانونيون إذ بلغ المتوسط الحسابي للمحاسبون القانونيون (٢٠,٠٩٠٩)، في حين بلغ المتوسط الحسابي لموظفي المصرف (١٨,٢٤٣٢).

وبناء على ذلك فقد تم رفض الفرضية العدمية التي تنص على أنه لا يوجد فروق ذات دلالة إحصائية في ضعف الأداء الاجتماعي للمصارف السعودية، تعزى لعينات مجتمع الدراسة.

الفرضية السابعة :

"لا يوجد فروق ذات دلالة إحصائية في غياب التشريعات والمعايير المحاسبية ذات العلاقة، تعزى لعينات مجتمع الدراسة (أكاديميين، موظفي المصارف، محاسبين قانونيين)"

ولاختبار هذه الفرضية فقد تم استخدام تحليل التباين الأحادي One Way ANOVA لبيان الفروق بين عينات مجتمع الدراسة في غياب التشريعات والمعايير المحاسبية ذات العلاقة .

جدول(١٩)

تحليل التباين الأحادي (One Way ANOVA) لاختبار الفروق بين عينات مجتمع الدراسة في غياب التشريعات والمعايير المحاسبية ذات العلاقة

المتغير	مصدر التباين	مجموع المربعات	متوسط المربعات	درجات الحرية	قيمة (F)	مستوى الدلالة
غياب التشريعات والمعايير المحاسبية ذات العلاقة	بين المجموعات	٨٠,٢٢٥	٤٠,١١٢	٢	٩,٢٦٧	٠,٠٠٠
	داخل المجموعات	٤٣٧,١٦٠	٤,٣٢٨	١٠١		
	المجموع	٥١٧,٣٨٥		١٠٣		

يتبين من الجدول أعلاه وجود فروق ذات دلالة إحصائية في غياب التشريعات والمعايير المحاسبية ذات العلاقة، تعزى لعينات مجتمع الدراسة، وتؤكد ذلك قيمة F الحسابية والبالغة (٩,٢٦٧) وهي ذات دالة إحصائية عند مستوى معنوية (٠,٠٥)، ولتبع دلالة الفروق تم استخدام اختبار توكي وكانت النتائج كما هي موضحة بالجدول التالي:

جدول(٢٠)

نتائج اختبار توكي لتتبع دلالة الفروق لمتغير غياب التشريعات والمعايير المحاسبية ذات العلاقة

عينات البحث	Subset for alpha = .05	
	1	2
موظفي المصرف	١٩,٧٣٥٣	
الأكاديميون		٢١,١٦٢٢

محاسبون قانونيون		٢١,٨٧٨٨
sig	١,٠٠٠	٠,٣٢٨

يلاحظ من نتائج اختبار توكي وجود فروق ذات دلالة إحصائية في غياب التشريعات والمعايير المحاسبية ذات العلاقة بين الأكاديميون وموظفي المصرف ولصالح الأكاديميون من جهة وبين الأكاديميون والمحاسبون القانونيون من جهة أخرى ولصالح المحاسبون القانونيون إذ بلغ المتوسط الحسابي للأكاديميين (٢١,١٦٢٢)، في حين بلغ المتوسط الحسابي لموظفي المصرف والمحاسبون القانونيون على التوالي (١٩,٧٣٥٣)، (٢١,٨٧٨٨)

وبناء على ذلك فقد تم رفض الفرضية العدمية التي تنص على أنه لا يوجد فروق ذات دلالة إحصائية في غياب التشريعات والمعايير المحاسبية ذات العلاقة، تعزى لعينات مجتمع الدراسة.

الفرضية الثامنة :

" لا يوجد فروق ذات دلالة إحصائية في صعوبة قياس التكاليف والمنافع الاجتماعية، تعزى لعينات مجتمع الدراسة (أكاديميين، موظفي المصارف، محاسبين قانونيين) "

ولاختبار هذه الفرضية فقد تم استخدام تحليل التباين الأحادي One Way ANOVA لبيان الفروق بين عينات مجتمع الدراسة في غياب التشريعات والمعايير المحاسبية ذات العلاقة .

جدول(٢١)

تحليل التباين الأحادي (One Way ANOVA) لاختبار الفروق بين عينات مجتمع الدراسة في صعوبة قياس التكاليف والمنافع الاجتماعية

المتغير	مصدر التباين	مجموع المربعات	متوسط المربعات	درجات الحرية	قيمة (F)	مستوي الدلالة
صعوبة قياس التكاليف والمنافع الاجتماعية	بين المجموعات	١٠٤,٨٧١	٥٢,٤٣٥	٢	١٤,٣٣٩	٠,٠٠٠
	داخل المجموعات	٣٦٩,٣٥٠	٣,٦٥٧	١٠١		
	المجموع	٤٧٤,٢٢١		١٠٣		

يتبين من الجدول أعلاه وجود فروق ذات دلالة إحصائية في صعوبة قياس التكاليف والمنافع الاجتماعية، تعزى لعينات مجتمع الدراسة، وتؤكد ذلك قيمة F الحسابية والبالغة (١٤,٣٣٩) وهي ذات دالة إحصائية عند مستوى معنوية (٠,٠٥)، ولتبع دلالة الفروق تم استخدام اختبار توكي وكانت النتائج كما هي موضحة بالجدول التالي:

جدول(٢٢)

نتائج اختبار توكي لتتبع دلالة الفروق لمتغير صعوبة قياس التكاليف والمنافع الاجتماعية

عينات البحث	Subset for alpha = .05	
	1	2
موظفي المصرف	٢١,٤٧٠٦	
الأكاديميون	٢١,٤٨٦٥	
محاسبون قانونيون		٢٣,٦٣٦٤
sig	٠,٩٩٩	١,٠٠٠

يلاحظ من نتائج اختبار توكي وجود فروق ذات دلالة إحصائية في صعوبة قياس التكاليف والمنافع الاجتماعية بين المحاسبون القانونيون وموظفي المصرف ولصالح المحاسبون القانونيون جهة وبين المحاسبون القانونيون والأكاديميون من جهة أخرى ولصالح المحاسبون القانونيون إذ بلغ المتوسط الحسابي للمحاسبون القانونيون (٢٣,٦٣٦٤)، في حين بلغ المتوسط الحسابي لموظفي المصرف والأكاديميون على التوالي (٢١,٤٧٠٦)، (٢١,٤٨٦٥).

وفي نهاية هذا الفصل يتبين من خلال تحليل البيانات واختبار الفرضيات أن كافة فرضيات الدراسة قد تم القبول بها من قبل عينات الدراسة.

النتائج والتوصيات

أولاً: النتائج

بناءاً على تحليل بيانات الدراسة واختبار فروضها، يمكن تلخيص النتائج كما يلي:

١. تبين أن هناك قلة وعي لدى المصارف السعودية بأهمية المحاسبة عن المسؤولية الاجتماعية وكان له تأثيراً سلبياً على تطور المحاسبة عن المسؤولية الاجتماعية فيها.

٢. تبين أن هناك ضعف في الأداء الاجتماعي للمصارف السعودية وكان له تأثيراً سلبياً على تطور المحاسبة عن المسؤولية الاجتماعية فيها.

٣. تبين أن غياب التشريعات والمعايير المحاسبية ذات العلاقة كان له تأثيراً سلبياً على تطور المحاسبة عن المسؤولية الاجتماعية في المصارف السعودية.

٤. تبين أن صعوبة قياس التكاليف والمنافع الاجتماعية كان له تأثيراً سلبياً على تطور المحاسبة عن المسؤولية الاجتماعية في المصارف السعودية.

ثانياً: التوصيات:

بناءاً على نتائج الدراسة يقدم الباحث مجموعة من التوصيات آملا أن تسهم في تطور المحاسبة عن المسؤولية الاجتماعية في المصارف السعودية ومنظمات الأعمال ككل، وتتلخص هذه التوصيات في الآتي:

١. العمل على رفع الوعي بأهمية المحاسبة عن المسؤولية الاجتماعية لدى متخذي القرار في المصارف السعودية ومنظمات الأعمال، وتقع المسؤولية في ذلك على:

- مؤسسة النقد العربي السعودي
- هيئة السوق المالية السعودية
- الهيئة السعودية للمحاسبين القانونيين
- الجمعية السعودية للمحاسبة
- أساتذة المحاسبة والمراجعة في الجامعات والمعاهد السعودية
- أجهزة الإعلام العلمية المتخصصة

٢. العمل على زيادة الأداء الاجتماعي للمصارف السعودية من خلال نشر ثقافة المسؤولية الاجتماعية وسن التشريعات ذات العلاقة، وتقع المسؤولية في ذلك على:

- الحكومة السعودية متمثلةً في وزارة الشؤون الاجتماعية وغيرها من المؤسسات الحكومية ذات العلاقة.
- مؤسسات المجتمع المدني المتمثلة في الجمعيات الخيرية والثقافية والدينية، بالإضافة إلى الإعلام بكافة أشكاله.

٣. العمل على سن تشريعات ومعايير محاسبية ذات علاقة بالإفصاح عن الأداء الاجتماعي من قبل:

- مؤسسة النقد العربي السعودي
- هيئة السوق المالية السعودية
- الهيئة السعودية للمحاسبين القانونيين

٤. تبني ودعم القيام بالبحوث والدراسات العلمية في إمكانية قياس التكاليف والمنافع الاجتماعية للمصارف السعودية ومنظمات الأعمال وذلك من قبل:

- المصارف السعودية ومنظمات الأعمال
- الجامعات ومراكز البحث العلمي

٥. تبني أسس متعددة للقياس والإفصاح عن عناصر الأداء الاجتماعي في الوقت الحالي، كاستخدام الأساليب الكمية والوصفية بدلاً من النقدية فقط.

قائمة المراجع

أولا: المراجع العربية

أ- الكتب:

١. بدوي، محمد، الإفصاح عن معلومات المسؤولية الاجتماعية للوحدة الاقتصادية، (منشأة المعارف، ٢٠٠٧م).

٢. حنان، رضوان، بدائل القياس المحاسبي المعاصر، (دار وائل للنشر،الطبعة الأولى، حلب، ٢٠٠٣م)

٣. حسنين، عمر السيد، تطور الفكر المحاسبي، (الإسكندرية، دار الجامعات المصرية، ١٩٧٨م)

٤. الحيالي، وليد ناجي، نظرية المحاسبة، (منشورات الأكاديمية العربية المفتوحة، الدنمارك، ٢٠٠٧م)

٥. سلامة، نبيل فهمي، بحوث في المحاسبة والمراجعة الاجتماعية ، (الطبعة الثانية، مكتبة الجلاء الحديث، ١٩٩٩ م)

٦. الشيرازي، عباس، نظرية المحاسبة، (الطبعة الأولى، ذات السلاسل، الكويت، ١٩٩٠م)

٧. الصحن، عبد الفتاح ونور، أحمد، مراجعة الحسابات من الناحيتين النظرية والعلمية، (بيروت، الدار الجامعية للطباعة والنشر، ١٩٨٥م).

٨. ضيف، خيرت، في تطور الفكر المحاسبي، (بيروت، الدار الجامعية للطباعة والنشر، ١٩٨٤م)

٩. الفضل، مؤيد وآخرون، المشاكل المحاسبية المعاصرة، (دار المسيرة للنشر والتوزيع والطباعة، الطبعة الأولى، عمان، ٢٠٠٢م)

١٠. الفيومي، محمد، المحاسبة عن المسؤوليات الاجتماعية للمنشآت، (المكتب الجامعي الحديث، الإسكندرية، ١٩٩٨م)

١١. لطفي، أمين السيد، نظرية المحاسبة، (الإسكندرية، الدار الجامعية، ٢٠٠٥م)

١٢. المغربي، عبد الحميد، الإدارة: الأصول العلمية والتوجهات المستقبلية، (المكتبة العصرية، المنصورة، ٢٠٠٦م)

١٣. مطر، محمد والحيالي، وليد والراوي، حكمت، نظرية المحاسبة واقتصاد المعلومات، (الطبعة الأولى، دار حنين، عمّان، ١٩٩٦م)

١٤. محمد، الصبان، دراسات في الأنظمة المحاسبية والمشاكل المحاسبية المعاصرة، (الدار الجامعية للطباعة والنشر والتوزيع، الإسكندرية، ١٩٩١م).

١٥. نمر، حلمي محمود، نظرية المحاسبة المالية، (دار النهضة العربية، القاهرة، بدون تاريخ).

١٦. البلداوي، عبدالحميد، أساليب البحث العلمي والتحليل الإحصائي، التخطيط للبحث وجمع وتحليل البيانات يدوياً وبإستخدام برنامج spss، (دار الشروق للنشر والتوزيع، عمان، ٢٠٠٥م).
١٧. الدهراوي، كمال الدين، مناهج البحث العلمي في مجال المحاسبة، (دار الجامعة الجديدة للنشر، الاسكندرية، ٢٠٠٢م).

٢- الدوريات:

١. إسماعيل، محمود إسماعيل، "التكلفة الاجتماعية لتلوث البيئة بين الفكر وإجراءات القياس المحاسبي"، مجلة بحوث جامعة حلب، العدد ٢٠، ١٩٩٧م
٢. جهماني، يوسف، "محاسبة المسؤولية الاجتماعية والشركات المساهمة العامة"، سلسلة العلوم الانسانية والاجتماعية، جامعة اليرموك، المجلد ١٢، العدد ٩، ١٩٩٦م
٣. جربوع، يوسف محمد، "مدى تطبيق القياس والإفصاح في المحاسبة عن المسؤولية الاجتماعية بالقوائم المالية في الشركات بقطاع غزة"، مجلة الجامعة الإسلامية، المجلد الخامس عشر، العدد الأول، ٢٠٠٧م.
٤. الحسني، صادق، " تدقيق الأداء الاجتماعي للمنشآت في ضوء معايير المراجعة الدولية والأمريكية"، مجلة الإداري، الأردن، ٢٠٠٣م.
٥. حسن، محمد حسين، "استخدام الأساليب الكمية في قياس الأداء الاجتماعي للمشروع"، رسالة دكتوراه غير منشورة، كلية التجارة وإدارة الأعمال، مصر ، ١٩٨٧م
٦. خضر، الشحات، " تكاليف المسؤولية الاجتماعية في المؤسسات الصحفية في مصر، المفهوم والمشاكل والقياس"، مجلة الإدارة، القاهرة، ١٩٨٨م.
٧. الخطيب، أحمد حلمي، "مشكلات القياس والتنظيم المحاسبي للمسؤولية الاجتماعية في المنشأة"، المجلة العلمية للاقتصاد والتجارة، كلية التجارة، جامعة عين شمس، ١٩٨١م.
٨. السيد، صفا محمود، "نظرية الوكالة والإفصاح الاجتماعي للشركات المصرية"، مجلة البحوث التجارية المعاصرة، كلية التجارة بسوهاج، جامعة جنوب الوادي، العدد الثاني، ٢٠٠٣م.
٩. شهاب، جمعة إبراهيم، "دور المعايير المحاسبية في توثيق الأداء البيئي في منشآت الأعمال المصرية"، مجلة الدراسات المالية والتجارية، كلية التجارة، جامعة المنصورة، العدد الثالث، ٢٠٠١م
١٠. شهير، أحمد، "إمكانية التعبير عن الأداء البيئي والاجتماعي للمنشآت الاقتصادية من خلال الإطار الفكري للنظرية المحاسبية"، المجلة العلمية، جامعة أسيوط، مصر، ١٩٩٨م
١١. الشافعي، جلال، "الموضوعية كمعيار للقياس المحاسبي"، مجلة التكاليف، الجمعية العربية للتكاليف، العدد الثالث، السنة السابعة، ١٩٧٨م.

١٢. عيسى، سمير كامل، "العلاقة بين الأداء البيئي والافصاح البيئي من منظور نظرية الوكالة_ دراسة تطبيقية على قطاع الصناعات الكيماوية وصناعة الغاز والبترول"، مجلة الدراسات المالية والتجارية، كلية تجارة بني سويف، جامعة القاهرة، السنة العاشرة، العدد الثاني، ٢٠٠٠م.

١٣. عثمان، الأميرة، "الإفصاح عن معلومات المسؤولية الاجتماعية للوحدة الاقتصادية"، مجلة كلية التجارة للبحوث المعاصرة، جامعة الإسكندرية، الجزء الأول، العدد الثاني، ١٩٩٩م .

١٤. محمد، منصور، "المسؤولية الاجتماعية للمنظمات الصناعية الخاصة من وجهة نظر المديرين"، المجلة العلمية، كلية التجارة، جامعة الأزهر، مصر، العدد ٢١، ٢٠٠٣م.

١٥. مطر، محمد، "محاسبة المسؤولية الاجتماعية"، مجلة المجمع العربي للمحاسبين القانونيين، عمّان، العدد ١١٤، ٢٠٠٠م

١٦. محمود، حامد منصور، "مبدأ الموضوعية وأثره على القياس المحاسبي"، مجلة المحاسبة و الادارة والتأمين، كلية التجارة، جامعة القاهرة، العدد السادس والعشرون، السنة الثامنة عشرة، ١٩٧٩م

١٧. نور، عبد الناصر ومنير، محمد، "محاسبة المسؤولية الاجتماعية "، المجلة الدولية للعلوم الإدارية، المجلد السادس، العدد الثالث، الأردن، ٢٠٠١ م

١٨. الهواري، محمد نصر، "دراسة تحليلية لمفهوم وقياس التكاليف الاجتماعية كأداة لتحسين كفاءة الإعلام الاجتماعي للمحاسبة"، مجلة التكاليف، الجمعية العربية للتكاليف، القاهرة، العدد الثاني، ١٩٧٤م

٣- الرسائل الجامعية:

١) بزماوي، محمد، "القياس والإفصاح المحاسبي عن الأداء الاجتماعي في المنشآت الصناعية"، رسالة ماجستير غير منشورة، جامعة حلب، ٢٠٠٢ م

٢) الحمادين، راضي، "محاسبة المسؤولية الاجتماعية في المؤسسات الفندقية الأردنية، دراسة ميدانية"، رسالة ماجستير غير منشورة، جامعة آل البيت، الأردن، ٢٠٠٢م

٣) حسن، أحمد فرغلي، "منهج التكاليف في الاقتصاديات المخططة"، رسالة دكتوراه غير منشوره، كلية التجارة، جامعة القاهرة، مصر، ١٩٧٦م

٤) سمهود، فتحي، " دور المحاسبة في قياس وعرض الأداء الاجتماعي للوحدات الصناعية"، رسالة ماجستير غير منشورة، جامعة عزيان، ليبيا، ٢٠٠٣م

٥) شعيب، السعيد عبدالعزيز، "نحو نظرية للمحاسبة الاجتماعية"، رسالة دكتوراه غير منشورة، جامعة الزقازيق، ١٩٩٠م

٦) العريان، ليث، "أثر الإفصاح المحاسبي عن الأداء الاجتماعي على متخذي قرارات منح القروض في المصارف التجارية الأردنية"، رسالة ماجستير غير منشورة، جامعة آل البيت، الأردن، ٢٠٠٤م

٧) العليمات، نوفان حامد، "العوامل المؤثرة على الإفصاح المحاسبي لتكاليف المسؤولية الاجتماعية في القوائم المالية"، رسالة ماجستير غير منشورة، جامعة آل البيت، ٢٠٠٧م

٨) غالي، جورج دانيال، "ترشيد القياس المحاسبي للأداء الاجتماعي في الوحدات الاقتصادية"، رسالة دكتوراه غير منشورة، جامعة عين شمس، مصر، ١٩٨٧م

٩) القريشي، عبد الله، "القياس المحاسبي للمسؤولية الاجتماعية للمنشأة ، دراسة ميدانية"، رسالة دبلوم عالي غير منشورة، معهد الإدارة العامة ،السعودية ،١٩٨٩م

١٠) القحطاني، الجوهرة، "دراسة تطبيقية للإفصاح عن المعلومات الاجتماعية في التقارير السنوية المنشورة للشركات المساهمة السعودية"، رسالة ماجستير غير منشورة، جامعة الملك عبد العزيز، السعودية، ١٩٩٦م

١١) الهادي، صلاح، "المحاسبة الاجتماعية للمشروع في مجال تقييم الأداء الاجتماعي وترشيد القرارات الإدارية"، رسالة دكتوراه غير منشورة ، جامعة طنطا، مصر ، ١٩٨٦م

٤- القوانين والأنظمة:

١) الفصل التاسع، الأنظمة والتعليمات النقدية والمصرفية، مؤسسة النقد العربي السعودي (بدون تاريخ)

٢) مرسوم ملكي رقم(م/٥١)، عام ١٤٢٦هـ.

٣) مرسوم ملكي رقم(م/١٠)، عام ١٣٩٢هـ.

٤) مرسوم ملكي رقم(٨٩٠٣/٢/٧)، عام ١٤٠١هـ.

٥) مرسوم الملكي رقم (٦)، عام ١٩٦٥م.

٦) مرسوم الملكي رقم (م/٥)، عام ١٣٨٦هـ.

٧) معايير المحاسبة والمراجعة للمؤسسات المالية الإسلامية، البحرين، ١٩٩٧م

٨) المعايير الدولية لإعداد التقارير المالية، ترجمة المجمع العربي للمحاسبين القانونيين، المطابع المركزية، عمان، ٢٠٠٨م

٥- مصادر أخرى:

١) تقرير هيرمس الاقتصادي، صفحة الرياض الاقتصادي، جريدة الرياض، ٢٠٠٨م، موقع www.alriyadh.com

٢) العاني، حارس كريم، "دور المعلومات المحاسبية في قياس وتقييم الأداء الاجتماعي للمؤسسات الصناعية- دراسة تطبيقية في مملكة البحرين"، المؤتمر العلمي الرابع، جامعة فيلادلفيا، ٢٠٠٥م.

ثانيا: المراجع الأجنبية

1 - Books:

1. A.D.Shocker and S.P.Sethi., "An Approach to Incorporating Social Preferences in Developing Corporate Action strategies" . In The Unstable Ground: Corporate Social Poling in a Dynamic Society. Edited by S.P.sethi.Melville Publishing Company. New Jersey. 1974
2. Abt. C. C. 'The Social Audit: Problems And Possibilities'. Cambridge Mass. Abt Publication Division. 1977
3. Eldon S. Hendriksen., Accounting Theory, fourth Edition, Richord D. Irwin, Illinois, 1982
4. Ericl. Kohler., Adictionary for accountants. 6th.ed. New Delhi. Prentice-Hall of India Private Limited. 1984
5. Ferrell, D,C & Fraedrich., John, Business Ethics Decision Making and Cases, Second Edition, Houghton Miffin Co, USA, 1994
6. Federick D. Choi and Gerhard Mueller ," International Accounting" , second Edition. Prentice Hall. Inc. USA. 1984
7. Lehman, G.,"Alegitinate Concern for Environmental Accounting", Critical Perspectives on Accounting, (Oct.,1995)

2- Articles:

1) A.A.A. , Report of the Committee on Social Cost, The Accounting Review Supplement to Vol. XLX, 1975
2) A.A.A.,."Report of Committee on Accounting for Social Performance" The Accounting Review, Supplementary to Vol. XL, X, 1975
3) A.A.A, committee measures of effectireness for social programs. The Accounting Review. Vol.XLVII.1972
4) A..A..A., .Astatment Of Basic Accounting Theory.Evanston 111.1966
5) A.A.A. ,"Report Of The Committee On Foundations Of Accounting measurement". The Accounting Review. Supplement To Vol.1971

6) A.A.A., Committee on Environmental Effects of Organization Behavior, The Accounting Review, Supplement to Vol. XLVIII (1973)
7) AICPA, Objectives of Financial statements (N.Y.: The American Institute of Certified Public Accountants1973)
8) Branco.M.Rodrigues.l., "Social responsibility disclosure :A study of proxies for the public visibility of Portuguese banks". The British Accounting Review .2008
9) Curtis Verchoor & Sandra Shelton., " Expanding the Assurance Umbrella " , Internal Auditor , Vol.52, Issue 5, 1995
10) Christopher ,B.and Belkingtion., The French Bikan Social : A Pragmatic Model for the development of Accounting for the Environment: Research Note , British Accounting Review.Vol.29.3.1992
11) David Owen And Glen Lehman., "Social And Environmental Accounting: Trends And Directions For The Futuer", Accounting Forum, Mar 2000,Vol 2
12) Deegan. C., Rankin., M. and Tobin, J. (2002). “An examination of corporate social and environmental disclosures of BHP from 1983-1997: Atesr of legitimacy theory” Accounting Auditing & Accountability Journal. Vol.15
13) Geare balabanis and other., (1998) "corporate Socail Responsibility and economic performance in the British companies: are the linked? European Business Review, Vol. 28. No 1
14) John. A.and W.frank,. Voluntary Social Reporting: An Iso-Beta Portfolio Analysis. The Accounting Review .vol.lv.no .5.july .1988.
15) Kamal and Others., "Determinants Of Corporate Social Disclosure In Developing Countries: The Case Of Qatar. International Accounting. 2006. Vol.19
16) N.A.A., Report of the Committee on Accounting for Corporate Social Performance, The First Report, Management Accounting, Feb. 1974
17) Ramanthan Karasseri, "Toward A Theory of Corporate Social Accounting " , The Accounting Review , Vol. LI, No3, 1976

3-Theses:

1. Ariche B. Corroll., "The Pyramid of Corporate Social Responsibility Towered the Moral Management of Organizational Stakeholders", Business Horizons, Indiana University, July August 1991
2. Hamid. F. Z., ' Corporate Social Disclosure By Banks And Finaice Companies; Malaysian Evidence'. Master Thesis. University Utara. Malaysia. 2004

3. mobley Sybil.., "the challenger of socic – Economic Accounting", the Accounting Review. 1970
4. Rachal S Aspinall., " Corporate Social Disclosure Effect of perceptions on support of environmental group members " otago university. New Zealand 2005

4-Others:

1. Assc, The corporate report, The listitute of chastered accountants in England and Wales, London, 1975
2. David F. Linowes.," An Approach to Socio – Economic Accounting ", conference board Record, Nov. 1972
3. Estes, R., Corporate Social Accounting (New.York: John ,Wiley and sons, 1976)
4. Norman. B Macintosh, The Social Software of Accounting and Information Systems, Tohn Wiley & Sons Ltol, Great Britain, 1985
5. Rob Gray and Dove Owan and Klith Maunders , corporate social Reporting Accounting and Accountability, prentice Hall In. ltd, Great Britain, 1987

ملحق (١)

بسم الله الرحمن الرحيم

أخي المجيب ... تحية طيبة وبعد:

تهدف هذه الاستبانة إلى استطلاع وجهة نظركم حول " **القياس والإفصاح المحاسبي عن الأداء الاجتماعي في القطاع المصرفي في المملكة العربية السعودية** ".

وإجابتكم عليها بدقة وموضوعية سيؤدي بلا شك للوصول إلى نتائج أكثر مصداقية لموضوع البحث، وبالتالي مساعدة الباحث في تحقيق أهداف الدراسة، وزيادة المعرفة والنفع للجميع بإذن الله.

لذا نرجو التكرم بتقديم المعلومات الكافية والمطلوبة مع أية ملاحظات ترون أنها ضرورية، ونؤكد لكم أن المعلومات التي ستدلون بها ستعامل بسرية تامة، ولن تستخدم إلا لأغراض البحث العلمي، وسيتم تزويدكم بنتائج الدراسة في حال الانتهاء منها إذا رغبتم في ذلك.

وللإستفسار عن أي توضيح يرجى الإتصال على الرقم ٠٥٠٤١٠٠٣٨٩
أو البريد الالكتروني hawazn.mohamed@hotmail.com

شاكرين ومقدرين حسن تعاونكم ،،،

الباحث
محمد العتيبي

تتكون أسئلة الاستبانة من قسمين، يتعلق الأول بالجوانب الشخصية للمجيب والقسم الثاني يتضمن أسئلة ذات علاقة بمتغيرات الدراسة :

القسم الأول:

عزيزي المجيب أرجو وضع علامة (×) أمام الإجابة الصحيحة فيما يلي:

١) المسمى الوظيفي:

- ☐ أستاذ جامعي
- ☐ مدير مالي
- ☐ محاسب
- ☐ أخرى.................
- ☐ محاسب قانوني
- ☐ مدير حسابات
- ☐ مسؤول أداء اجتماعي

٢) المؤهل العلمي:

- ☐ دكتوراه
- ☐ بكالوريوس
- ☐ أخرى.................
- ☐ ماجستير
- ☐ دبلوم

٣) التخصص العلمي:

- ☐ محاسبة
- ☐ اداره عامة
- ☐ أخرى.................
- ☐ إدارة أعمال
- ☐ اقتصاد

٤) عدد سنوات الخبرة في الوظيفة الحالية

- ☐ من سنة إلى ٥ سنوات
- ☐ من ١١ الى ١٥ سنه
- ☐ من ٦ الى ١٠ سنوات
- ☐ اكثرمن ١٦ سنة

القسم الثاني:

أولاً: تمهيد

إن منظمات الأعمال من شركات وغيرها تؤثر أثناء ممارستها لنشاطها الاقتصادي في المجتمع المحيط بها إيجاباً ، وتسمى (منفعة اجتماعية) أو سلباً يتمثل في أضرار على المجتمع تسمى (تكلفة اجتماعية)، ولكي تتمّ المحافظة على المجتمع لابدّ أن تتحمل منظمات الأعمال مسؤولياتها لقاء الأضرار الاجتماعية التي سببتها، وهذا يتطلب ضرورة قياس التكاليف الاجتماعية للمنظمات، للمساهمة في حلها، كما لابدّ من قياس المنافع الاجتماعية التي تحققها هذه المنظمات للمجتمع المحيط بها ومن ثم عرض نتائج ذلك.

ويتطلب هذا الأمر توسيع إطار المحاسبة التقليدية ليشمل نتائج قياس الأداء الاجتماعي لمنظمات الأعمال وتوصيلها إلى مستخدمي التقارير المالية، وذلك بما يجعل هذه التقارير أكثر فائدة ومنفعة لمستخدميها.

- **المسؤولية الاجتماعية**

هي التزام يتوجب على قطاع الأعمال القيام به تجاه المجتمع ، وإن من شأن هذا الالتزام أن يعمل على تعظيم الآثار الإيجابية لنشاطات المنظمات على المجتمع ، وتخفيض الآثار السلبية لتلك النشاطات إلى أكبر قدر ممكن.

- **المحاسبة عن المسؤولية الاجتماعية**

عرفت على أنّها عملية قياس وتوصيل المعلومات ذات الصلة بآثار ونشاطات منظمات الأعمال الاجتماعية، فالمحاسبة هنا تهدف إلى توفير معلومات للرقابة على إدارة منظمات الأعمال وذلك من حيث التزامها بمسؤولياتها الاجتماعية من عدمه، وتقوم بقياس التكاليف والمنافع الاجتماعية للمنظمات وذلك لمقابلتها واستخراج صافي الربح (أو الخسارة) الاجتماعية ومن ثم عرضها سواءً في تقارير ملحقة مع التقارير المالية أو تقارير منفصلة عن التقارير المالية أو بأي طريقة ممكنة، وذلك إلى الأطراف المستفيدة.

- **عناصر الأداء الاجتماعي**

١) التكلفة الاجتماعية:

هي الأعباء المالية التي تنفقها المنظمة ولا يتطلبها نشاطها الاقتصادي ، فضلاً عن عدم حصول المنظمة على أيّة منفعة أو عائد اقتصادي مباشر مقابل هذه التكاليف ، بل يتمّ إنفاقها نتيجة لالتزام المنظمة ببعض مسؤولياتها الاجتماعية أو تطبيقاً لقوانين تفرضها الحكومة، كما أنها التضحية التي يتحملها أحد أو كل طوائف المجتمع نتيجة الآثار السلبية الخارجة من المنظمة، مثالها المبلغ المدفوع من قبل

المنظمة للجمعيات الخيرية، أو المبلغ المدفوع من المنظمة لشراء فلاتر تنقية للتلوث الناتج من عملها.

٢) المنفعة الاجتماعية:

يقصد به الآثار الخارجية الإيجابية للمنظمة أو ذلك التخفيض في الآثار الخارجية السلبية لها، فعلى سبيل المثال الآثار الناتجة عن تقليل الضوضاء الخاصة بتشغيل الآلات في المنظمة، تعتبر من المنافع الاجتماعية التي تعود على المجتمع، كما أن زيادة قدرة موظفي المنظمة على العمل من خلال الأنشطة الترفيهية والصحية والاجتماعية، وتقليل البطالة، وحل مشاكل المجتمع، هي من المنافع الاجتماعية، كما يمكن القول أن المنفعة الإجتماعية تمثل جميع ماتمت التضحية به من قبل المنظمة في سبيل أداءها لمسؤوليتها الإجتماعية.

ثانياً: الأسئلة

عزيزي المجيب أرجو وضع علامة (×) أمام الإجابة الصحيحة فيما يلي:

المحور الأول: إدراك مضامين وأهمية المحاسبة عن المسؤولية الاجتماعية في المصارف السعودية وأثرها في عدم تطور المحاسبة عن المسؤولية الاجتماعية فيها.

سؤال: الرجاء تحديد الأسباب المؤثرة في عدم تطور المحاسبة عن المسؤولية الاجتماعية في المصارف السعودية ؟

الرقم	البيـــــــــان	موافق بشدة	موافق	محايد	غير موافق	غير موافق بشدة
١	عدم وضوح مفهوم المحاسبة عن المسؤولية الاجتماعية.					
٢	التباين في فهم المحاسبة عن المسؤولية الاجتماعية.					
٣	عدم إدراك الادارة لمنافع المحاسبة عن المسؤولية الاجتماعية.					
٤	عدم وجود تعليمات ولوائح داخلية مكتوبة من الادارة تنص على ضرورة المعالجة المحاسبية لأي انفاق اجتماعي.					

المحور الثاني : مستوى الأداء الاجتماعي في المصارف السعودية وأثره في عدم تطور المحاسبة عن المسؤولية الاجتماعية فيها.

سؤال: الرجاء تحديد الأسباب المؤثرة في عدم تطور المحاسبة عن المسؤولية الاجتماعية في المصارف السعودية ؟

الرقم	البيـــــــــان	موافق بشدة	موافق	محايد	غير موافق	غير موافق بشدة
١	التباين الكبير بين النشاط الاقتصادي والنشاط الاجتماعي.					
٢	اهتمام الادارة بالنشاط الاقتصادي أدى إلى تطور المحاسبة المالية بشكل كبير، على حساب المحاسبة عن المسؤولية الاجتماعية.					

٣	عدم اهتمام الاداره بالأداء الاجتماعي بشكل كبير.					
٤	حرص الادارة على تخفيض نفقاتها بشكل عام واهتمامها بالحصول على أكبر العوائد هو مادفعها إلى تقنين الأداء الاجتماعي					
٥	زيادة الاهتمام بالأنشطة الاجتماعية من قبل إدارة المصارف.					

المحور الثالث: التشريعات والمعايير السعودية المهنية وأثرها في عدم تطور المحاسبة عن المسؤولية الاجتماعية في المصارف السعودية.

سؤال: الرجاء تحديد الأسباب المؤثرة في عدم تطور المحاسبة عن المسؤولية الاجتماعية في المصارف السعودية ؟

الرقم	البيـــــــــان	موافق بشدة	موافق	محايد	غير موافق	غير موافق بشدة
١	عدم وجود قوانين وأنظمة تلزم المصارف بالإفصاح عن أداءها الاجتماعي.					
٢	عدم وجود معايير محاسبية توجه إدارة المصارف نحو تطوير نماذج المحاسبة عن المسؤولية الاجتماعية.					
٣	عدم اهتمام الجهات المهنية وذات العلاقة بالمحاسبة عن المسؤولية الاجتماعية.					
٤	عدم اهتمام المنظمات المهنية بتطوير معايير محاسبية عن المسؤولية الإجتماعية.					
٥	تباين واختلاف طرق ونماذج القياس والإفصاح عن الأداء الاجتماعي.					

المحور الرابع: صعوبة قياس عناصر الأداء الاجتماعي وأثره في عدم تطور المحاسبة عن المسؤولية الاجتماعية في المصارف السعودية

سؤال: الرجاء تحديد الأسباب المؤثرة في عدم تطور المحاسبة عن المسؤولية الاجتماعية في المصارف السعودية ؟

الرقم	البيـــــــــان	موافق بشدة	موافق	محايد	غير موافق	غير موافق بشدة
١	صعوبة قياس المنافع الاجتماعية .					
٢	صعوبة قياس التكاليف الاجتماعية.					
٣	صعوبة مقابلة المنافع الاجتماعية بالتكاليف الاجتماعية.					
٤	صعوبة الفصل بين الأنشطة الاقتصادية والأنشطة الاجتماعية.					
٥	عدم وجود نموذج متفق علية للإفصاح عن الأداء الاجتماعي.					
٦	صعوبة الإفصاح عن عناصر الأداء الاجتماعي بشكل نقدي.					

أرجو ذكر أي ملاحظة ترون أنها مناسبة

....

....

....

....

....

....

....

....

....

....

شاكرين لكم حسن تعاونكم ،،،

ملحق (٣)

أسماء المحكمين الذين قاموا بالتأكد من صلاحية الاستبانة

الرقم	الاسم	التخصص	جهة العمل
١	د. عبدا لرحمن مرعي	محاسبة	قسم المحاسبة/كلية الاقتصاد/جامعة دمشق
٢	د. إسماعيل إسماعيل	محاسبة	قسم المحاسبة/كلية الاقتصاد/جامعة دمشق
٣	د. خلف مطر الجراد	إحصاء	قسم الإحصاء/كلية الاقتصاد/جامعة دمشق
٤	د. علي يوسف	محاسبة	قسم المحاسبة/كلية الاقتصاد/جامعة دمشق
٥	د. صالح راشد العماري	محاسبة	قسم المحاسبة/كلية العلوم الإدارية/جامعة الملك سعود
٦	د. صالح العبادي	محاسبة	قسم المحاسبة/كلية العلوم الإدارية/جامعة الملك سعود

ملحق (3)

المصارف السعودية المدرجة في سوق الأسهم السعودي في ٢٠٠٩/١/١م والتي مضى على عملها أكثر من خمس سنوات

الرقم	اسم المصرف
١	مصرف الراجحي
٢	بنك البلاد
٣	بنك الرياض
٤	بنك الجزيرة
٥	بنك الاستثمار
٦	البنك السعودي الهولندي
٧	البنك السعودي الفرنسي
٨	البنك السعودي البريطاني
٩	سامبا

قائمة الأشكال

قائمة الجداول

قائمة الملاحق

Measurement And Accounting Disclosure For Social Performance In Sector Of Banks
(Field Study In The Kingdom Of Saudi Arabia)

Supervision
Abdul Rahman Marae

Submitted By
Mohammed Alotaibe

Abstract

The study aim to determine the factors clogged the development of accounting of social responsibility at Saudi banks.
To achieve this, Inductive method has adopted to study and investigate the opinion of specialized groups suchas academies, external auditors, in addition to bankers.
The questionnaire which was distributed between the mentioned groups has designed according to previous studies and theoretical framework moreover, groups of statistical test were used to analyze the reseats such as One-Sample T test and One-Way ANOVA.

The Study concludes the following:

1- The study shows that there is a weak awareness in respect to importance of accounting of social responsibility at Saudi banks, and it has inversive impact on development of accounting of social responsibility at banks.

2- The weak social performance of Saudi banks has resulted in inversive impact on development of accounting of social responsibility at these banks.

3- The absence of laws and the accounting standards regarding social disclosure for social responsibility at Saudi banks has resulted in inversive impact on development of accounting of social responsibility at these banks.

4- the study shows that difficulties of social benefits and costs measurement has resulted in inversive impact on development of accounting of social responsibility at these banks.